MIESIĘCZNIK

Rachunkowość podatki

TREŚĆ NUMERU:

ROK II. NUMER 7/8 (13/14) LIPIEC – SIERPIEŃ 1948 CENA EGZ. 250 ZŁ

WYDAWCA: SPÓŁDZIELNIA WYDAWNICZA „ŻYCIE GOSPODARCZE“

STANISŁAW SKRZYWAN (Warszawa)

Koszty i ceny

W teorii ekonomii socjalistycznej podział całości produktu pracy społecznej przeprowadza się w ten sposób, że przede wszystkim musi nastąpić restytucja zużytych czynników produkcji, następnie wydzielona zostaje część dla potrzeb rozszerzania wytwórczości, po trzecie stwarza się fundusz rezerwowy lub ubezpieczeniowy. Pozostałość produktu zużyta zostaje na wydatki administracji państwowej, pokrycie różnych potrzeb społecznych w zakresie szkolnictwa, lecznictwa, opieki nad niezdolnymi do pracy.

Ostateczna nadwyżka winna być rozdzielona między członkami społeczeństwa w stosunku do jakości i ilości ich pracy.

Praktycznie ta struktura podziału dochodu społecznego znajduje w czystej gospodarce socjalistycznej swój wyraz w przeznaczeniu przychodów pieniężnych ze sprzedaży towarów i usług przez przedsiębiorstwa uspołecznione. W naszych warunkach na dochód społeczny składa się również produkcja sektorów pozapaństwowych. Przychody przedsiębiorstw socjalistycznych powinny zawierać nie tylko w całości koszt własny, ale również pewną nadwyżkę, produkt dodatkowy, będący podstawą akumulacji. Przedsiębiorstwo zatem, względnie zakład produkujący, powinny otrzymać z całkowitego przychodu tę część, która przede wszystkim restytuuje w środkach płatniczych poniesione koszty, a więc zużyte elementy majątku obrotowego, szacunkowo ustalone zużycie trwałych środków produkcji, wreszcie zużycie różnorodnych usług. Nadwyżka ceny ponad pełny koszt własny jest w odpowiedni sposób rozdzielana na podstawie dyspozycyj centralnych organów państwowych. Również dyspozycja odpowiednikiem pieniężnym amortyzacji, wpływającym do przedsiębiorstwa, zostaje w gospodarce socjalistycznej skoncentrowana poza zakładami i przedsiębiorstwami, zostaje bowiem włączona co najmniej w pewnej części do ogólnego planu inwestycyjnego jako pokrycie zamierzonych inwestycyj i reinwestycyj.

Rozwiązanie praktyczne powyższych zasad może być pomyślane w różnorodny sposób. Zadaniem moim będzie omówienie tych konkretnych rozwiązań, które zostały ostatnio zastosowane na naszym terenie, a są bardzo zbliżone do rozwiązań praktykowanych od lat w Związku Radzieckim. Nie sądzę, aby mogły one być traktowane jako rozstrzygnięcia ostateczne i niezmienne; stosownie do dynamicznego charakteru gospodarki socjalistycznej będą niewątpliwie ulegały dalszej ewolucji.

W rozważaniach moich mam na względzie przedsiębiorstwo przemysłowe państwowe, przy czym koncentruję uwagę na jednostce organizacyjnej I stopnia — zakładzie wytwórczym, fabryce.

Zadaniem fabryki jest wykonanie ustalonego przez czynniki nadrzędne planu produkcji pod względem ilości, asortymentu i jakości wyrobów **przy najniższych kosztach.** Nie można jednak mówić, że plan produkcji powstaje poza przedsiębiorstwem i zostaje mu narzucony, technika bowiem współczesnego planowania przebiega w ten sposób, że zakład, przedsiębiorstwo, uczestniczy bezpośrednio w układaniu programów produkcyjnych. Inne rozwiązanie musiałoby prowadzić do załamania całego planowania. Plan produkcji w ten sposób powstały zostaje powierzony przedsiębiorstwu do wykonania jako dyrektywa, jako cel, który ma być przez nie zrealizowany. Stąd stanowi on miernik dla oceny wysiłków kierownictwa i całej załogi. Produkcja ponadplanowa jest podstawą — w odpowiednich warunkach — do uznania tego faktu za osiągnięcie pozytywne dla całości gospodarki, a stąd do przyznania pracownikom zwiększonych premii.

Zależnie od rozwiązywanych zadań plan produkcji zakładu może być nastawiony na wyzyskanie optymalnych lub maksymalnych możliwości produkcyjnych. W pierwszym wypadku plan zmierza do najniższych w danych warunkach przeciętnych kosztów jednostkowych. Przy drugim nastawieniu problem kosztów przestaje być decydującym, gdyż momenty dyktujące rozszerzenie produkcji do sfery progresji kosztów, posiadają w tym wypadku znaczenie decydujące. Nawet jednak i przy tym założeniu pozostaje zasadnicza dyrektywa wykonania programu przy największych oszczędnościach w kosztach.

Wchodzimy obecnie w okres, kiedy w większości działów przemysłu zagadnienie kosztów i jakości zaczyna dominować nad zagadnieniem ilości, w okres zatem, kiedy największe zbliżenie do rozmiarów produkcji optymalnej zaczyna być zagadnieniem podstawowym.

Zbliżenie to praktycznie nie może następować w sposób natychmiastowy. Stąd też uznaje się za podstawowy problem wykonanie przez zakłady produkcyjne planu przy możliwie najniższych kosztach jednostkowych, a więc przy najbardziej ekonomicznym zastosowaniu czynników produkcji. To dążenie do najniższych kosztów wytwarzania przy określonych w planie rozmiarach i rodzajach produkcji ma charakter dyrektywy stałej, powtarzającej się w związku z każdym planem kolejnym i realizowanej przy zastosowaniu różnorodnych środków. Jest cechą charakterystyczną planów, że z reguły z okresu na okres narzucają przedsiębiorstwom oszczędności w kosztach w stosunku do planów poprzednich i do osiągnięć minionego okresu, że przewidują dodatkowe premiowanie dalszych oszczędności, wygospodarowanych w samym zakładzie. Oszczędność zużywania środków produkcji prowadzi bowiem w prostej linii do zwiększenia produktu dodatkowego, a stąd do przyśpieszenia procesu akumulacji w całości gospodarstwa narodowego, jest przeto zagadnieniem kluczowym.

Zasługą gospodarki socjalistycznej jest niewątpliwie to, że przesunęła ona w całym swym zasięgu praktyczny rachunek kosztów z ex post na ex ante. Rachunek kosztów planowanych staje się podstawą planowania ogólnego, staje się nie tylko zasadniczą metodą rachunku gospodarczego w przedsiębiorstwie, ale metodą zarządzania przedsiębiorstwem i całością gospodarki socjalistycznej. To, co dawniej było dorywczym, niesystematycznym przewidywaniem, opartym na doświadczeniu, staje się obecnie kamieniem węgielnym dyspozycyj gospodarczych. I jest rzeczą charaktery-

styczną, że o ile teoria rachunku kosztów w gospodarce socjalistycznej nie ma do odnotowania na przestrzeni ostatnich lat zasadniczych osiągnięć, życie praktyczne coraz szerzej ten rachunek realizuje i niewątpliwie doskonali. Stwarza się w ten sposób pole do badań empirycznych zagadnienia kosztów.

Rachunek kosztów ex ante jest nie tylko podstawą, jak dalej zobaczymy, wyznaczanie cen rozliczeniowych dla poszczególnych zakładów, jest jednocześnie kryterium dla oceny kosztów rzeczywistych, ustalanych przez sprawozdawczość. Metoda porównań tego, co było planowane, z tym, co zostało osiągnięte, a więc kontrola wykonania planu jest przy obecnym stanie naszej wiedzy źródłem najbardziej cennych wniosków dla kierownictwa przedsiębiorstwa w zakresie oceny rezultatów otrzymanych i doskonalenia planowania na przyszłość. Im prędzej w wyniku właściwej organizacji zakładów, ustalania wzorców i norm, szczegółowej analizy kosztów i ich dynamiki zbliżymy się do ustalania planu wzorca, tym prędzej w ręce nasze trafi najlepsza broń do walki o niskie koszty, o rentowność, o dużą akumulację wygospodarowanych nadwyżek. W obecnej fazie rozwojowej, kiedy planowanie gospodarcze jest nowością, kiedy nie dysponujemy jeszcze odpowiednio przygotowanym elementem ludzkim, kiedy organizacja naszych przedsiębiorstw jest w toku, kiedy wahania siły nabywczej pieniądza i trudności gospodarki powojennej komplikują układanie planów, rola planów przy analizie gospodarki przedsiębiorstw ma znaczenie jeszcze ograniczone i tylko momenty zasadnicze mogą być przy ich pomocy kontrolowane (np. ilość produkcji, jej asortyment i jakość). Na przestrzeni ostatnich lat możemy zanotować w tej dziedzinie postęp, dużo jednak pozostaje nadal do zrobienia.

Zgodnie z tezami uchwalonymi w sierpniu 1947 r. przez Radę Ministrów w sprawie zasad gospodarki finansowej państwa, plan kosztów zakładu przemysłowego jest podstawą do ustalania tzw. cen rozliczeniowych fabrycznych, tzn. cen, które otrzymuje fabryka od central zbytu za wyroby i półfabrykaty. Cena rozliczeniowa kalkulowana jest w ten sposób, że zawiera planowane koszty własne, marżę zysku oraz narzut z tytułu nakładów pozaoperacyjnych i strat nadzwyczajnych.

Planowany koszt własny zawiera wszystkie operacyjne koszty zakładu, a więc koszty wytwarzania i koszty zbytu. Te ostatnie są obecnie w fabrykach, pozbawionych funkcyj sprzedaży, ograniczone do minimum. W kosztach wytwarzania zostaje uwzględniona amortyzacja majątku stałego oraz rezerwy z tytułu ryzyka produkcyjnego i gwarancji za jakość. Marża zysku ustalona jest w stosunku do kosztów własnych i wynosi przeważnie 10% tych kosztów. Oznacza to jednocześnie, że zysk zakładów jest w stałym, z góry ustalonym stosunku do obrotu. Narzut z tytułu nakładów pozaoperacyjnych i strat nadzwyczajnych obejmuje te pozycje, które w ramach obowiązującego planu kont nie są zaliczane do kosztów własnych, jak np. procenty płacone, straty majątkowe, straty przestojowe, wydatki okresów ubiegłych, umorzenie strat i nadzwyczajnych wydatków.

Przychód zakładu według cen rozliczeniowych ma więc pokrywać całość poniesionych kosztów, restytuować środki materialne utracone poza produkcją, wreszcie gwarantować zakładowi przy zrealizowaniu planu produkcji i kosztów, zysk. Zysk ten jest obecnie w 10 procentach przelewany do Skarbu tytułem podatku dochodowego, w dziesięciu procentach (a 20 przy zysku ponadplanowym) przeznaczany na premie załogi, reszta zysku zużywana jest na powiększenie kapitałów obrotowych zakładów.

Sposób wyznaczania cen rozliczeniowych może być różny. W zasadzie dotyczy on obecnie każdego zakładu i każdego wyrobu indywidualnie. Jest do pomyślenia ustalenie cen rozliczeniowych jednolitych dla grup zakładów, względnie dla grup jednorodnych wyrobów. Ten drugi sposób rozwiązania spowodowałby powstawanie na terenie rachunkowości zakładu dwu pouczających rodzajów odchyleń: przeciętnych branżowych i indywidualnych kosztów planowanych oraz kosztów indywidualnych planowanych i rzeczywistych. Różnice pierwszej grupy musiałyby być podstawą do dadatkowych pieniężnych rozliczeń pomiędzy centralą zbytu i zakładem. Metoda takiego ustalania przeciętnych cen rozliczeniowych dla branży obok dużych zalet posiadałaby zasadniczą wadę, skomplikowania rachunkowości i rozliczeń.

Jak cena rozliczeniowa fabryczna stanowi podstawę dla określenia dochodowości zakładu, tak podstawą dla oceny działalności central zbytu jest cena rozliczeniowa zbytu. Różni się ona od ceny pierwszej doliczeniami z tytułu kosztów utrzymania centralnego zarządu, centrali zbytu oraz podatku obrotowego. Jest to zatem podwyższona procentowo (np. w hutnictwie o 10%) cena rozliczeniowa fabryczna.

Ceną rynkową wyrobów jest tzw. cena efektywna zbytu, pobierana przez centrale zbytu. Cena ta ma się kształtować jednolicie bez względu na to, kto jest nabywcą i z jakiego zakładu towar pochodzi. Jedyny wyjątek w tej zasadzie stanowi zbyt wyrobów czy półfabrykatów przedsiębiorstwom należącym do tej samej branży. Występuje tu czwarty rodzaj cen, cena zaliczeniowa, będąca odpowiednikiem przeciętnych — planowanych kosztów własnych w różnych zakładach danej branży bez narzutów z tytułu zysku.

Poziom cen efektywnych może być uzależniony od cen rozliczeniowych tylko pośrednio, to znaczy, że w przekroju całego przemysłu państwowego powinna istnieć przewyżka cen efektywnych nad rozliczeniowymi dla stworzenia rentowności ogólnej gospodarki. Różnica bowiem cen rozliczeniowych i efektywnych zbytu, pozytywna bądź negatywna, przelewana lub pokrywana jest w ostatecznym rezultacie z centralnego konta różnic cen Ministerstwa Przemysłu i Handlu.

Przykładowo biorąc, jeżeli koszty własne dla pewnego artykułu wynoszą 100 złotych, cena rozliczeniowa fabryczna wyniesie 110 złotych, a cena rozliczeniowa zbytu 121 złotych. Jeżeli z uwagi na ogólną politykę cen cena sprzedaży będzie ustalona w wysokości 100 złotych, powstanie w danej centrali zbytu niedobór w wysokości 21 zł na każdej jednostce. Niedobór ten będzie pokryty z konta różnic cen. Gdyby cena efektywna przekroczyła 121 zł, cała nadwyżka będzie przelana przez centralę zbytu na konto różnic cen.

Przy ścisłym wykonaniu planu gospodarczego i po przeprowadzeniu rozliczeń i przelaniu różnic, środki materialne przedsiębiorstw będą w całości restytuowane oraz powiększone o część zysku, wkalkulowanego do cen rozliczeniowych, a przeznaczonego na zasilenie środków obrotowych. Polityka cen zbytu jest więc przy tego rodzaju rozwiązaniu w pewnej mierze niezależna od kosztów własnych i może mieć szeroką amplitudę

wahań. O wzajemnym stosunku cen zbytu i kosztów w poszczególnych działach gospodarczych i w całości przemysłu informuje konto różnic cen Ministerstwa P. i H.

Może być jednak pomyślana taką struktura cen zbytu, przy której będą one przekraczać z reguły przeciętne ceny rozliczeniowe zbytu, tzn., że ostatnie będą dolną granicą cen rynkowych. Sprawa ta w naszych warunkach nie jest, zdaje mi się, dotychczas rozstrzygnięta jednolicie. W praktyce radzieckiej do r. 1936 stosowane były dotacje budżetowe dla fabryk, których wyroby sprzedawane były poniżej kosztu. Dotacje te zostały w okresie III planu trzyletniego zniesione, a ceny z wyjątkiem bardzo rzadkich wypadków z reguły pokrywają koszt własny całkowity. Motywem tego posunięcia był brak zainteresowania ze strony zakładów dla zagadnienia obniżania kosztów w okresie dotowania i konieczności stworzenia zachęty w postaci opłacalności produkcji i wynikających stąd korzyści dla zakładów w zakresie premiowania, zwiększenia środków itp. (Finansowaja i kreditnaja sistiema SSSR". Batyriew i Situn. Moskwa 1945). Opłacalność produkcji, mierzona stosunkiem nadwyżki do kosztów, jest — jak stwierdzają dane radzieckie — najważniejszym wskaźnikiem przy ocenie pracy przedsiębiorstw; z drugiej strony stwarza bodziec dla całej załogi w zakresie walki o najniższe koszty.

Obraz uregulowania sprawy kosztów i cen nie byłby kompletny, gdyby nie wspomnieć o istniejących kompensatach różnic cen towarów importowanych i eksportowanych. Ceny na surowce importowane utrzymywane są na niskim poziomie przez zastosowanie odpowiedniego parytetu dla dewiz oraz dopłat, pokrywanych ze specjalnego rachunku obrotów zagranicznych. Fundusze na ten cel gromadzone są z części utargu eksportowego. Część ta jest tak obliczona, że pozostałość utargu pokrywa cenę rozliczeniową zbytu wewnętrznego, powiększoną o dodatkowe koszty związane z eksportem. W ten sposób przemysły przerabiające surowiec importowany otrzymują ten surowiec po cenach tak skalkulowanych, aby ceny gotowego wyrobu mogły być utrzymane na poziomie współmiernym z innymi cenami na rynku krajowym.

Przedstawiłem w najogólniejszym zarysie budowę systemu cen rozliczeniowych i efektywnych. Będzie zatem właściwe podkreślenie jego cech charakterystycznych.

Układ cen rozliczeniowych fabrycznych gwarantuje fabrykom osiągnięcie utargu, pokrywającego wszystkie koszty i zmniejszenia substancji majątkowej, oraz pewnej nadwyżki, jeżeli tylko koszty rzeczywiste nie przekroczą planowanych. Z drugiej strony, koszty planowane mają wynikać ze stałego dążenia do ich obniżenia w stosunku do wysokości dotychczasowej, mają być zatem utrzymane na poziomie minimalnym w danych warunkach i przy danych rozmiarach produkcji.

Przy obliczaniu poszczególne zakłady traktują ceny dóbr i usług jako wielkości dane, wyznaczone przez właściwe czynniki lub przez rynek. W tych warunkach prawidłowe wyznaczenie ceny rozliczeniowej uzależnione jest przede wszystkim:

1. od dokładności i prawidłowości danych liczbowych zawartych w planach kosztów,
2. od przyjętych zasad ustalania kosztów własnych ex ante i ex post,
3. od częstotliwości sprawozdań dotyczących realizacji planu kosztów.

Z punktów powyższych wynika ogromne znaczenie, jakie posiada we wprowadzonym systemie wyznaczania cen rachunkowość, spełniająca należycie swe podstawowe funkcje planowania, sprawozdawczości i kontroli. Taką rachunkowością nie dysponujemy jeszcze we wszystkich działach przemysłu, a stąd ustalenia, na których się obecnie opieramy, są w dużej mierze nieścisłe.

Skutkiem tego stanu rzeczy będą odchylenia pomiędzy kosztami rzeczywistymi i planowanymi, a stąd niespodzianki w zakresie rentowności zakładów.

Ceny rozliczeniowe opierają się na pełnych przeciętnych kosztach własnych. Trzeba jednak stwierdzić, że nie są dotychczas ustalone w całym przemyśle zasady i metody obliczania tych kosztów, stąd cały szereg elementów wątpliwych, rozwiązywanych różnorodnie nie tylko w przekroju całego przemysłu, ale i w obrębie jednej branży. Jako przykład może służyć stosowanie jeszcze w szeregu przedsiębiorstw kalkulacyjnego oprocentowania całości kapitału pracującego w przedsiębiorstwie, brak ujednolicenia szczegółowych branżowych klasyfikacyj kosztów, zasad rozliczania kosztów na miejsca i poszczególne wyroby, zasad kalkulacji kosztów planowanych w przemysłach o produkcji sprzężonej lub rozliczających koszty metodami współczynnikowymi itp. Zaczęliśmy niedawno pracę nad porządkowaniem tego stanu rzeczy; jego pozytywne rozwiązanie zależy w pierwszym rzędzie od odpowiednio przygotowanych sił pracowniczych.

Pozostają nie rozstrzygnięte różnorodne zagadnienia z zakresu teorii kosztów. Przykładem może być tu sprawa kosztów stałych i zmiennych z punktu widzenia ustalania cen rozliczeniowych i efektywnych. W warunkach gospodarki planowej, kiedy osiągnięcie równomiernego zatrudnienia w pobliżu optimum staje się podstawą planowania, zagadnienie kosztów stałych traci niewątpliwie na ostrości, niemniej jest nadal istotne. Stworzenie podstaw dla określenia dolnej granicy cen zbytu, a więc dla uelastycznienia cen będzie posiadać — wydaje mi się — już w najbliższej przyszłości poważne znaczenie praktyczne. Stąd wysuwa się ważność zagadnienia analizy dynamiki kosztów w zależności od stopnia zatrudnienia przedsiębiorstwa. Podkreślę również jedno z podstawowych zagadnień w rachunku kosztów, a mianowicie sprawę wyceny zużycia dóbr i usług. Duża różnica w sile nabywczej złotego w stosunku do okresu przedwojennego i oparcie się w bilansach na „historycznych" cenach nabycia 1938 roku, jeżeli chodzi o majątek stały z okresu przedwojennego, prowadzi do tego, że podstawy wyliczeniowe poszczególnych rodzajów kosztów stają się wątpliwe, np. jeżeli chodzi o amortyzację. Usiłujemy zbliżyć się do prawidłowego rachunku przez stosowanie takich czy innych współczynników przeliczeniowych, jednak rozstrzygnięcie ostateczne nie zostało jeszcze przeprowadzone. Można co prawda zabezpieczyć się przed efektami niedokładnego rachunku kosztów przy pomocy zwiększonej akumulacji nadwyżki cen efektywnych, ogólnie jednak trzeba powiedzieć, że zagadnienie uporządkowania wartości w bilansach dojrzało do rozstrzygnięcia. Nie wydaje się w całości słusznym zaliczanie w poszczególnych wydanych instrukcjach do cen obrachunkowych wszystkich nakładów i strat pozaoperacyjnych i nadzwyczajnych. Można by mówić

tutaj wyłącznie o tych pozycjach, które nie są zależne od przedsiębiorstwa. Dlaczego jednak ma się wliczać do cen przestoje anormalne nawet, jeżeli powstały z winy zakładu? Kierownictwo zakładu i jego załoga muszą ponosić odpowiedzialność w równym stopniu za wysokość kosztów, jak za wszystkie pozycje wydatków neutralnych i strat, które przez nie zostały spowodowane, względnie nie były usunięte.

Cena rozliczeniowa fabryczna nie powinna różnić się od kosztów jednakowym dla całego przemysłu narzutem procentowym zysku. Rozwiązanię tego rodzaju — obok niespornej zalety, którą jest prostota — prowadziłoby do określonych rezultatów praktycznych. Mianowicie nieuwzględnienie w narzucie zysku zasadniczych różnic w szybkości obrotu środków zainwestowanych w przedsiębiorstwie powodowałoby uprzywilejowanie tych przemysłów, które wykazują duże szybkości obrotu na skutek zazwyczaj małego stopnia zainwestowania (przemysł lekki), w stosunku do przemysłów o wolnym obrocie. Toteż zysk odniesiony do wartości majątku przedsiębiorstwa wykazywałby wielkie rozbieżności w poszczególnych branżach.

Z zysku planowanego wydziela się między innymi określoną procentowo kwotę na premie dla załogi. Ponieważ zysk ustalony jest proporcjonalnie do obrotu, natomiast ilość pracowników w różnych branżach zazwyczaj tej proporcji nie wykazuje, stąd wystąpić może w dziedzinie premii, obliczonych na jednego pracownika, znaczna rozbieżność pomiędzy przemysłami o różnej intensywności czynnika pracy ludzkiej. Przemysły zmechanizowane w dużym stopniu, np. elektrownie i przemysły chemiczne, miałyby znacznie korzystniejsze warunki dla załogi niż przemysły tego typu co metalowy.

Zwrócić należy również uwagę na uprzywilejowanie, jakie przy omawianym rozwiązaniu problemu zysku otrzymują zakłady pracujące drożej w stosunku do zakładów nowocześnie zainwestowanych i prowadzonych. Jeżeli bowiem zysk jest proporcjonalny do kosztów i jego wielkość stosunkowa jednakowa dla wszystkich przedsiębiorstw danej branży, przedsiębiorstwo drożej produkujące otrzymać może przy takiej samej produkcji ilościowej i procentowym wykonaniu planu większą premię dla załogi i większy zastrzyk na powiększenie środków obrotowych, niż przedsiębiorstwo produkujące taniej i lepiej.

Oparcie się przy ustalaniu cen na kosztach planowanych stwarza pewne niebezpieczeństwo, któremu trudno jest jeszcze skutecznie zapobiec. Mianowicie prawdopodobna jest tendencja ze strony zakładów, zjednoczeń i centralnych zarządów podwyższania kosztów planowanych ponad istotną ich wysokość z jednej strony dla stworzenia rezerwy na odchylenia w kosztach rzeczywistych, z drugiej — dla uzyskania możliwie dużej nadwyżki zysku ponadplanowego. Przy poważnych brakach naszej rachunkowości i naszego personelu rachunkowego ustalenie tych okoliczności jest trudne i korygowanie będzie mogło następować z dużym opóźnieniem. Toteż w pierwszym etapie stosowania nowych zasad ustalania cen wydaje się wskazanym korygowanie cen rozliczeniowych w możliwie krótkich okresach czasu.

Na dwa zagadnienia wiążące się z kosztami i cenami chcę jeszcze zwrócić uwagę, mianowicie na asortyment wyrobów i ich jakość. Asortyment dostosowany do potrzeb odbiorców i przewidziany w planie musi być brany pod uwagę przy ocenie wykonania planu produkcji i planu kosztów. Jest bowiem rzeczą oczywistą, że dążąc do rekordów w dziedzinie ilości produkcji zakłady, a nawet organizacje nadrzędne skłonne są do przesunięć w programach produkcyjnych, przesunięć, które dają najszybsze i najłatwiejsze efekty. Słusznym też jest stanowisko władz przemysłowych radzieckich, które wykonanie planu wiążą ściśle z wykonaniem planu asortymentowego. Podobnie ma się sprawa z jakością wyrobów. Dążąc do zwiększenia produkcji ponad normy planowe oraz do obniżania kosztów jednostkowych, poszczególne zakłady produkują tandetę, marnując kosztowne surowce i pracę ludzką. Zjawisko to, naruszające istotne interesy gospodarki narodowej, stało się ostatnio w naszym życiu gospodarczym częstym, wywołując ostrą reakcję prasy. Z pojedynczych, opublikowanych faktów wnosić można, że straty poniesione przez nasze życie gospodarcze wskutek wadliwej jakości produkcji są poważne.

Na tle rozważań powyższych występuje wyraźnie wniosek, że w systemie gospodarki planowej podstawowe znaczenie posiada prawidłowe rozwiązanie zagadnień łączących się z rachunkowością. Jeżeli nie potrafimy w krótkim okresie czasu zrealizować w praktyce podstawowych funkcyj rachunkowości, planowania, kontroli i sprawozdawczości — grożą naszemu systemowi poważne straty, wynikające z trudno w inny sposób uchwytnych niedociągnięć i wadliwych ustaleń. Stwierdzając trudności w dziedzinie praktycznych rozwiązań problemu kosztów i cen musimy przyznać zasadom wprowadzonego systemu finansowego teoretyczną słuszność.

Jest on logicznie i konsekwentnie związany z całością tworzącej się obecnie nowej organizacji gospodarstwa narodowego na zasadach socjalistycznych. Wydaje mi się, że ułatwieniem i przyśpieszeniem realizacji tych zasad w życiu praktycznym byłoby wydobycie na jaw w obrębie ogólnych ram planu twórczej inicjatywy i talentów kierowników i członków załóg poszczególnych przedsiębiorstw i zakładów.

MGR BOLESŁAW PAŹDZIOR (Warszawa)

Kontrola towarów w hurtowych przedsiębiorstwach handlowych

Dotychczas stosowane metody kontroli towarów.

Metody kontroli, z którymi miałem możność zapoznania się praktycznie i szczegółowo w kilkunastu przedsiębiorstwach handlowych, dadzą podzielić się z grubsza na dwie zasadnicze grupy:

a) kontrola towarów ilościowo-wartościowa i

b) kontrola towarów ilościowa.

W praktycznym życiu zagadnienie jest oczywiście bardziej skomplikowane i nie da się klasyfikować w sposób wyżej podany.

a) **Kontrola towarów ilościowo-wartościowa** — ma w swoim praktycznym zastosowaniu zasadnicze plusy, które przy sprzyjających warunkach pracy przedsiębiorstwa (magazyny i biura w bezpośrednim sąsiedztwie) równoważą pewne niewątpliwe minusy. Metoda ta została wypróbowana praktycznie w ciągu przeszło 30 lat przez tak poważną instytucję jak „Społem" i dawała dobre rezultaty.

Nim przystąpię do opisu samej metody kontroli towarów stosowanej przez „Społem", uważam za konieczne poświęcić kilka słów organizacji sprzedaży.

Odbiorca z zamówieniem pisemnym zgłasza się do sprzedawcy (szersze pojęcie niż fakturzysta), który zamówienie przegląda i ewentualnie uzupełnia swymi uwagami. Z uzupełnionym zamówieniem odbiorca udaje się do magazyniera, względnie jego zastępcy, który jeszcze raz zamówienie przegląda, dokonując ostatecznych ustaleń. Sprzedawca bowiem nie zawsze orientuje się dokładnie, czy wszystkie zamówione przez odbiorcę towary znajdują się faktycznie w danym dniu w magazynie, względnie nie jest w stanie ustalić z góry ilości takich artykułów, które trzeba specjalnie mierzyć lub ważyć (np. szkło, blacha, żelazo).

Z kolei odbiorca wracał jeszcze raz do sprzedawcy, który na podstawie zamówienia poprawionego przez magazyniera wypisywał rachunek, składający się zasadniczo z oryginału i dwóch kopii bibułkowych. Po opłaceniu należności w kasie, względnie po uzyskaniu odpowiedniej adnotacji, iż „towar można wydać", udawał się odbiorca ponownie do magazynu z rachunkiem i kopią, gdzie mu towar (tymczasem przygotowany) wydawano, przy czym kopię rachunku, podpisaną przez odbiorcę (dowód, iż towar otrzymał odbiorca) zatrzymywał magazynier dla siebie jako dokument, uzasadniający wyjście towarów.

Większe lub mniejsze odchylenia od tej procedury były spotykane. Każdy magazynier sam czy też z pomocą przydzielonego do jego dyspozycji pracownika prowadził u siebie kartoteki ilościowe wejścia i wyjścia poszczególnych artykułów. Przy czym, jak już wspomniałem wyżej, wyjście mogło być odnotowane **jedynie tylko na podstawie kopii rachunku.** Wejście natomiast towarów ujawniano na podstawie dokumentu sporządzanego przez magazyniera, przy czym powinno być ono w zasadzie zgodne albo z ilościami podanymi na specyfikacji, nadesłanej przez dostawcę, albo z ilościami podanymi na fakturze dostawcy. Jeżeli magazynier otrzymał od kierownictwa oddziału pisemną dyspozycję wydania jakichś towarów na potrzeby biura, względnie nawet dla odbiorcy (brak cen), to zasadniczo obowiązany był towary wydać, nie miał jednak prawa rozchodowywania towarów w kartotece i przetrzymywał dyspozycję do czasu otrzymania kopii rachunku.

Jak zdarzenia te załatwiała rachunkowość?

Rachunkowość księgowała wejście towarów jedynie w wypadku, gdy do faktury dostawcy był dołączony dokument stwierdzający, iż magazynier dane towary otrzymał; wyjście natomiast towarów było księgowane **jedynie na podstawie rachunku, względnie zbiorowego zestawienia rachunków.**

Oczywiście wejście i wyjście towarów pod względem wartościowym we wszystkich kartotekach łącznie musiało się zgadzać z odpowiednimi księgami, względnie z dziennikami towarowymi, jeżeli prowadzona była przebitka. Ilości natomiast wejścia i wyjścia w kartotekach ilościowo-wartościowych musiały dokładnie zgadzać się z odpowiednimi kartotekami prowadzonymi przez magazyn. Jeżeli te ilości nie zgadzały się, to przystępowano do punktowania. Niezgodności, jeżeli chodzi o wyjście towarów, mogły dotyczyć następujących charakterystycznych wypadków:

a) opuszczenie rachunku (tylko w magazynie),

b) nieodebranie towaru przez odbiorcę,

c) błąd ilościowy bądź w jednej, bądź w drugiej kartotece,

d) sfałszowanie ilości przez odbiorcę (co się też zdarzało).

Wszystkie te błędy musiały być wychwytane i poprawione.

Jeżeli natomiast chodzi o wejście towarów, to uzgadnianie obydwu kartotek pozwalało stwierdzić, czy na wszystkie towary, które weszły do magazynu, przysłali już dostawcy faktury.

Minusy powyższej kontroli dadzą się sformułować następująco:

1. towar właściwie sprzedawał magazynier, gdy tymczasem rola jego powinna być sprowadzona do funkcji wydawania i przyjmowania towarów,
2. odbiorca musiał po kilka razy chodzić do działu sprzedaży i magazynu,
3. magazynier nie otrzymując bieżąco rachunków (klienci je przetrzymywali) nie orientował się w stanie towarów i zamówienia poprawiał na oko, co w konsekwencji powodowało później konieczność różnego rodzaju storn.

Reasumując należy stwierdzić, iż metoda ta **zapewniała bardzo dokładnie kontrolę majątku i oszczędzała pracę ludzką;** mogła być jednak stosowana tylko w niektórych przedsiębiorstwach i to mających w bezpośrednim sąsiedztwie magazyny i biura.

b) **Kontrola ilościowa.**

Olbrzymia większość przedsiębiorstw handlowych, szczególniej tych, które powstały w okresie powojennym, ma bardziej skomplikowaną strukturę organiza-

cyjną oraz napotyka na duże trudności, jeżeli chodzi o właściwe rozmieszczenie biur i magazynów.

Bardzo często się zdarza, iż działy sprzedaży oddalone są od magazynów o kilka kilometrów, a magazyny są rozrzucone w kilku punktach, nie mówiąc o takich wypadkach, gdzie odległości wynoszą kilkanaście kilometrów.

Siłą rzeczy organizacja sprzedaży musi być już inna, niż w wypadku cytowanym w poprzednim rozdziale. Referenci czy też fakturzyści prowadzą więc kartoteki ilościowe, które ułatwiają sprzedaż towarów oraz służą jednocześnie do kontrolowania kartotek prowadzonych w magazynie. **Przy kontroli ilościowej towarów obowiązuje bezwzględnie zasada, aby kartoteki były prowadzone na podstawie jednakowych dokumentów przez dwie różne osoby.**

Kartoteka kontroli towarowej prowadzona w biurze jest uzgadniana co pewien okres czasu z kartoteką magazynów, no i oczywiście, jeżeli sumy zbiorowe czy cyfry poszczególne zgadzają się — uważa się, że jest wszystko w porządku i że warunki kontroli obrotu towarów zostały w 100% wypełnione.

Niestety, pogląd taki jest słuszny, tylko pozornie. Znane są wypadki, kiedy poważne instytucje handlowe zestawiły bilanse, a dopiero później okazało się, że kontrola towarów była więcej niż wadliwa, mimo iż obydwie kartoteki zostały całkowicie uzgodnione. Błąd polegał na tym, iż kartoteki te, wzgl. jedna z nich, nie były porównywane z kartotekami ilościowo-wartościowymi, prowadzonymi przez rachunkowość. Porównywania tego nie dokonywano nie przez złą wolę, tylko ze względu na ogromną trudność wykonania takiej pracy.

Porównywanie kartotek ilościowych z kartotekami ilościowo-wartościowymi dlatego było takie trudne, ponieważ prowadzono je właściwie na podstawie zupełnie innych dokumentów.

W najprostszym ujęciu sprzedaż towarów w takich przedsiębiorstwach miała przebieg następujący: odbiorca (przeważnie stały) przekazywał przez bank na swój rachunek pewną ilość pieniędzy i polecał taki lub inny towar wysłać koleją pod swoim adresem, wzgl. sam przybywał po odbiór towaru.

Dział sprzedaży wystawiał w tym wypadku tzw. dyspozycję ilościową w dwóch egzemplarzach i przesyłał ją do magazynu, wzgl. doręczał odbiorcy. Ilości podane w dyspozycji nie zawsze mogły być ścisłe, ponieważ czasem trudno je było z góry ustalić, wzgl. nie można było przewidzieć, jaka ilość zostanie załadowana do wagonu czy samochodu.

Magazynier kopię dyspozycji takiej zatrzymywał dla siebie, a oryginał zwracał do biura, podając w specjalnej rubryce te ilości, które faktycznie wydał.

Zapiski w kartotekach przedstawiały się następująco: dział sprzedaży wpisał prowizorycznie (wzgl. nawet trwale) te ilości, na które opiewała pierwotna dyspozycja, magazynier — te ilości, które faktycznie wydał. Rachunkowość natomiast tej zaszłości nie księgowała, dopóki nie otrzymała rachunku, co odwlekało się jeszcze na przeciąg kilku dni.

Ponieważ różnice w datach mogły być znaczne, już zrobienie małego błędu bardzo pracę komplikowało.

Nawet w tych przedsiębiorstwach, gdzie rachunkowość finansowa prowadzona jest bez zarzutu, główny księgowy nie będzie miał pewności, czy sporządzony przez niego bilans odzwierciedla istotny stan rzeczy, jeżeli kartoteka ilościowa nie zostanie uzgodniona z kartoteką ilościowo-wartościową, prowadzoną przez rachunkowość.

Jeżeli się jeszcze doda, iż w niektórych przedsiębiorstwach handlowych nie odróżniała transakcji dokonanych z własnych magazynów od transakcji dokonanych poza magazynami oraz nie kontrolowała zupełnie towarów zakupionych (fakturowanych), a nie odebranych przez odbiorców, to trudności uzgodnienia kartotek staną się jeszcze jaskrawsze.

Powstaje jednak pytanie, czy przy dobrze prowadzonej rachunkowości istnieje naprawdę potrzeba uzgadniania wymienionych kartotek?

Na powyższe pytanie trzeba z całą pewnością odpowiedzieć: uzgodnienie kartotek jest jednym z zasadniczych elementów, pozwalających stwierdzić, iż sporządzane bilanse są zgodne z istotnym stanem rzeczy.

Nawet pozostawiając na stronie takie ważne zagadnienie, jak zła wola, która przy kontroli ilościowej może łatwiej zadominować, istnieją jeszcze inne ważne momenty, a mianowicie:

1. Często niestety zachodzą takie wypadki, iż różnice w czasie pomiędzy otrzymaniem towaru i rachunku wynoszą już nie dnie i nawet nie tygodnie, ale dosłownie miesiące. Magazyn otrzymał towar, często nawet go już wydał i wszystko w obydwu kartotekach ilościowych jest w porządku, tymczasem konto towarów nie zostało obciążone, ponieważ brak faktury dostawcy. Oczywiście, jeżeli w tym momencie jest sporządzany bilans, wyprowadzone wyniki będą nieprawidłowe.
2. Towar na podstawie dyspozycji mógł być: wypożyczony, wydany na skład obcy, powierzony do sprzedaży ajencyjnej, wydany odbiorcy warunkowo itp. W obydwu kartotekach zostaną dokonane odpowiednie zapisy i sprawa może pójść w zapomnienie. Takie zresztą wypadki zdarzają się w życiu praktycznym nawet nie tak rzadko, jakby można było sądzić.
3. Dział sprzedaży może nie otrzymać z magazynu zwrotu potwierdzonej dyspozycji i przeoczy wystawienie rachunku odbiorcy, co się również zdarza.

Oczywiście, błędy mogą się zdarzać, chodzi tylko o to, aby je można było w sposób najmniej kłopotliwy uchwycić i poprawić.

Wskazówki pozytywne

Uwagi ogólne.

Kontrolę towarów w rachunkowości, jeżeli oczywiście zachodzi potrzeba, rozbijamy na dwie zasadnicze grupy:

a) obroty pozamagazynowe,
b) obroty magazynowe.

W transakcjach podanych w grupie pierwszej należy z kolei rozróżnić dwa zjawiska.

1. Dostawca na nasze zlecenie wystawia bezpośrednio rachunek na naszego odbiorcę i jemu wysyła towar bezpośrednio. Przedsiębiorstwo nasze załatwia z odbiorcą tylko rozrachunki finansowe, otrzymując w zamian umówioną prowizję. Takie obroty rozpowszechniały się już w okresie przedwojennym i ustalono dla nich nazwę **obrotów bezpośrednich.**
Kontrola ilościowa takich obrotów jest zupełnie zbyteczna, chyba że ma służyć do celów statystycznych.

2. Dostawca na skutek naszego polecenia wysyła towar bezpośrednio naszemu odbiorcy, rachunek jednak wystawia na nasze przedsiębiorstwo.

Transakcjom takim nadają poszczególne przedsiębiorstwa nazwy: obrotów bezpośrednich, tranzytowych lub wreszcie obrotów **refakturowanych.** Ta ostatnia nazwa wydaje mi się najsłuszniejsza i jej będę używał w dalszych rozważaniach.

a) **Kontrola obrotów refakturowanych.**

Dział sprzedaży czy też dział handlowy, który przesyła do rachunkowości fakturę dostawcy, odnoszącą się do tego rodzaju transakcji, powinien na tej fakturze w sposób wyraźny odcisnąć za pomocą pieczątki napis: „r e f a k t u r o w a n a" oraz podać nr rachunku, jaki został wystawiony odbiorcy na podstawie tej właśnie faktury.

Z teoretycznego punktu widzenia transakcje takie mogą nie być kontrolowane pod względem ilościowym, gdyż **sama kontrola wartościowa będzie całkowicie wystarczająca.** Jeżeli więc w [illegible] przedsiębiorstwie obroty refakturowane dotyczą np. takich artykułów, jak: sól, cukier, mąka czy też żelazo, wapno lub cement, to wszystkie te artykuły mogą się znaleźć w jednej wspólnej kartotece zatytułowanej: **Różne artykuły refakturowane.** Oczywiście trzeba przestrzegać, aby odpowiednie pozycje w kartotece zakupu miały swoje uzupełnienia w kartotece sprzedaży.

W praktyce sprawa przedstawia się trochę inaczej, ponieważ dyrekcje poszczególnych przedsiębiorstw pragną mieć pełny obraz obrotów ilościowo-wartościowych — poszczególnymi artykułami.

W tym wypadku rachunkowość obowiązana będzie otworzyć dla tych artykułów odrębne kartoteki. Z punktu widzenia teoretycznego całkowicie obojętne będzie, czy dla transakcji tych uruchomi się (w przebitce) specjalny dziennik, czy też znajdą one pomieszczenie we wspólnym dzienniku. Zależy to bowiem od ilości tych transakcji, a w związku z tym od potrzeby podziału pracy pomiędzy dwóch czy więcej pracowników.

Jeżeli więc obydwa rodzaje obrotów towarowych znajdą się w jednym dzienniku, dla poszczególnych towarów należy **koniecznie** uruchomić dwie oddzielne kartoteki, np. sól — magazyn i sól — refakturowana, wapno — magazyn i wapno — refakturowane itp.

Reasumując należy wysunąć zasadę: **zaszłości dotyczących obrotów refakturowanych nie można w żadnym wypadku księgować we wspólnej kartotece z zaszłościami dotyczącymi obrotów magazynowych, gdyż wpływa to dezorganizująco na kontrolę obrotu.**

Pod względem ilości nie zachodzi potrzeba sprawdzania kartotek, ponieważ odpowiednim ilościom po stronie wejścia muszą automatycznie odpowiadać odpowiednie ilości po stronie wyjścia (wartości oczywiście będą różne).

b) **Kontrola obrotów magazynowych.**

1. **Obciążenia.**

Dział handlowy obowiązany jest przesyłać do rachunkowości fakturę dostawcy dopiero po jej opracowaniu. W wypadku, kiedy mamy do czynienia z transakcją dotyczącą wejścia towarów do magazynu, przez opracowanie rozumie się przede wszystkim to, iż do faktury powinien być dołączony (w sposób trwały) dokument stwierdzający, iż wymienione w fakturze ilości towarów zostały przez własny magazyn przyjęte. Dokument taki powinien być bezwzględnie podpisany przez odpowiedzialnego magazyniera. Bez takiego dokumentu główny księgowy nie ma prawa kwalifikowania faktury i oddawania kontyście do księgowania. **Faktura taka nie jest bowiem dowodem dla księgowości.**

Jeżeli ilości fakturowane różnią się od ilości przyjętych przez magazyn, powinien być do faktury dołączony odpowiedni protokół kolejowy, względnie inny, uzasadniający powstanie manka transportowego. **Tylko taki dokument może służyć za podstawę do księgowania.** Nikt inny bowiem oprócz magazyniera nie może wydawać w tej sprawie żadnych zastępczych oświadczeń.

Z punktu widzenia późniejszego uzgadniania ksiąg ma również znaczenie i to, aby nomenklatura towarów była przestrzegana zarówno w momencie ich przyjmowania, jak i sprzedawania. Są to jednak obowiązki już raczej wydziału handlowego.

Kontysta, prowadzący kartotekę ilościowo-wartościową, powinien bezwzględnie księgować ilości na podstawie przyjęcia magazynowego, które zresztą może nosić różne nazwy (protokół, magazyn przyjmie, nota wejścia itd.), wartości natomiast na podstawie faktury.

Niektóre przedsiębiorstwa, pragnące zbyt rygorystycznie kontrolować wszystkie manka transportowe i powstałe z tego tytułu straty, wydają polecenia, aby rachunkowość księgowała wejście towarów według faktury dostawcy, a powstałym mankiem transportowym uznawała dane towary w osobnej pozycji. Każdy sposób księgowania jest możliwy pod warunkiem jednak, aby był logiczny i konsekwentny. Wydawanie ewentualnie poleceń magazynierowi, aby przyjmował pełną ilość towarów z tym zastrzeżeniem, iż na braki otrzyma specjalne uznanie, uważam za niewskazane, a nawet niedopuszczalne. Wpisywanie do kartoteki ilościowo-wartościowej ilości wg faktury, a spisywanie braków specjalnymi notami wówczas, kiedy przyjęcie magazynowe podaje mniejsze ilości — uważam za niewłaściwe i bardzo kłopotliwe.

Jeżeli jednak zachodzi konieczność rozwiązania powyższego zagadnienia, to w kartotekach ilościowo-wartościowych w rubrykach ilościowych należy wpisywać:

do rubryki głównej ilość wg przyjęcia magazynowego,

do rubryk pomocniczych (które są w każdej kartotece) manko transportowe, wyodrębniając je w specjalny sposób.

Raz na miesiąc czy też kwartał, względnie nawet w końcu roku operacyjnego można sporządzić zbiorowe zestawienie pozycji ilościowych manka transportowego, wycenić te ilości i dokonać kontowania w rachunkowości finansowej.

2. **Uznania.**

W tych wszystkich przedsiębiorstwach, gdzie tylko względy organizacyjne oraz warunki pracy na to pozwalają — powinna obowiązywać zasada, iż magazyn wydaje towar na podstawie kopii rachunku. W różnych przedsiębiorstwach kopia ta może inaczej nazywać się i mieć inną formę zewnętrzną. W jednych przedsiębiorstwach kopie rachunków wypisywane są na bibule, w innych istnieje cały komplet druków, składający się np.: z oryginału rachunku, odpisu rachunku, dyspozycji do magazynu, specyfikacji (albo przepustki), grzbietu rachunku lub czegoś w tym rodzaju.

Używanie takich lub innych druków jest dość ważne z punktu organizacyjnego, ma jednak, jeżeli chodzi o zasadę, znaczenie już drugorzędne.

Tam jednak, gdzie podstawą do wydawania towaru jest kopia rachunku, sprawa uzgadniania kartotek w przyszłości będzie bardzo uproszczona.

Nie wszystkie jednak przedsiębiorstwa mogą przyjąć taką zasadę. Często zachodzi potrzeba posługiwania się tak zwaną dyspozycją ilościową, ponieważ fakturowanie z góry (przed wydaniem towaru przez magazyny) byłoby niemożliwe.

Mamy w tym wypadku do czynienia z dwoma rodzajami dokumentów, na podstawie których odbywa się księgowanie zaszłości:

dyspozycja, która służy za podstawę do dokonania wpisu w kartotekach ilościowych, prowadzonych w dziale sprzedaży i magazynie oraz
rachunek (kopia), który służy za podstawę księgowania zaszłości w kartotece ilościowo-wartościowej.

Jeżeli już nie można takiego wypadku uniknąć, to trzeba pracę obydwu rodzai kartotek jak najbardziej skoordynować. Koordynacja ta powinna doprowadzić do pewności:

iż na każdą wydaną dyspozycję zostanie wystawiony odpowiedni rachunek, oraz
iż rachunek ten zostanie wystawiony możliwie w jak najkrótszym czasie.

Dział więc handlowy natychmiast po zwrocie przez magazyn jednej z kopii dyspozycji, stwierdzającej, iż towar został wydany — powinien wystawić rachunek, powołując się w jego treści na nr dyspozycji, a z kolei na dyspozycji, znajdującej się w bloku — **odnotować nr rachunku.**

W tym wypadku uzgadnianie w przyszłości ewentualnych różnic pomiędzy kartotekami będzie znacznie ułatwione.

3. **Uzgadnianie kartotek.**

Kartoteki ilościowo-wartościowe nie są przeważnie tak szczegółowo rozbite, jak kartoteki ilościowe. Praktycznie rzecz biorąc bardzo szczegółowy podział jest w wielu wypadkach zbyteczny. Jeżeli, dajmy na to, w magazynie znajduje się 30 różnego rodzaju farb, różniących się nawet cenami, to dział handlowy obowiązany jest posiadać 30 kartotek, gdyż inaczej miałby utrudnioną sprzedaż; w rachunkowości wystarczy natomiast prowadzenie jednej kartoteki.

Z tych też względów kartoteki ilościowo-wartościowe zakłada się przeważnie dla pewnych zasadniczych artykułów, gdy tymczasem artykuły o mniejszym znaczeniu kumuluje się.

Takie rozwiązanie uważam za słuszne z punktu widzenia organizacyjnego i dopuszczalne z punktu widzenia prawidłowej kontroli towarów. W tym jednak wypadku plan zbiorowych kartotek ilościowo-wartościowych powinien być precyzyjnie opracowany i kontysta musi mieć dokładny wykaz, jakie artykuły, posiadające odrębne kartoteki ilościowe, obejmuje dana kartoteka ilościowo-wartościowa.

Ważną rolę przy uzgadnianiu kartotek odgrywa data. Dział handlowy winien być tak zorganizowany, aby kopie rachunków w tym samym dniu, a najdalej na drugi dzień trafiały do rachunkowości. **Rachunki przedsiębiorstwa winny być księgowane pod własną datą wystawienia.**

Bardzo ważnym i zasadniczym zagadnieniem, choć łatwiejszym znacznie do technicznego wykonania, jest uzgodnienie wejścia towarów pomiędzy kartotekami ilościowymi a ilościowo-wartościowymi. Zagadnienie proste samo w sobie komplikuje się przez to, iż w niektórych branżach powstają ogromne różnice pomiędzy datą otrzymania towaru, a datą wystawienia rachunku przez dostawcę. Ta rozpiętość dat często uniemożliwia bieżącą ocenę stanu finansowego przedsiębiorstwa.

Wnioski końcowe.

W obecnych czasach, kiedy na bardzo poważną część towarów zostały wyznaczone ceny i kiedy poważniejsze przedsiębiorstwa handlowe nie odczuwają właściwie koniunkturalnej zmiany cen, obliczanie rentowności poszczególnych artykułów za pomocą prowadzenia kartotek ilościowo-wartościowych staje się raczej formalnością. Jeżeli więc jakieś przedsiębiorstwo handlowe nie może tak zorganizować pracy, aby uzgadniać pod względem ilościowym kartoteki ilościowe z kartotekami ilościowo-wartościowymi, to prowadzenie tych ostatnich jest właściwie zbyteczne. Wystarczy w tym wypadku prowadzenie jednego czy nawet ewent. kilku kont tylko wartościowych — co ogromnie odciąży rachunkowość. Prowadzenie czegoś bez głębszego sensu, a jedynie dlatego, **aby było** — jest zupełnie zbędne.

Osobiście jednak uważam, iż nie ma takiego przedsiębiorstwa, gdzie przy zastosowaniu racjonalnej organizacji i przy pewnym wysiłku nie udałoby się tak postawić sprawy, aby kartoteki ilościowe mogły być zawsze porównywane i uzgadniane (kiedy zajdzie potrzeba) z kartotekami ilościowo-wartościowymi.

Oczywiście, będzie to czasem wymagało bardzo dużego wysiłku i żmudnej pracy. W przedsiębiorstwie handlowym zasadniczym i najważniejszym majątkiem jest towar. Warto więc, aby mu rachunkowość poświęciła tyle czasu, na ile zasługuje.

DR MARIAN FRANK
ALEKSANDER MAŁOTA-MAJEWSKI Katowice

Wystawianie faktur za węgiel i prowadzenie statystyki zbytu węgla przy pomocy maszyn Hollerith

Centrala Zbytu Produktów Przemysłu Węglowego napotykała przy wystawianiu faktur na szereg trudności. Najpoważniejszymi z nich były: duża ilość raportów kopalnianych, stanowiących podstawę do stwierdzenia wysyłki ze strony kopalń, masowe dostawy towarów obejmujące miesięcznie ca 270—300 tysięcy wagonów 15- do 30-tonowych, sprzedaż węgla na terenie całego kraju za pośrednictwem 15 oddziałów rejonowych, które fakturowały węgiel swoim odbiorcom. Centrala chcąc przyspieszyć wystawianie faktur postępowała w ten sposób, że bezpośrednim wielkim odbiorcom zasilanym wprost z Katowic wystawiała sama rachunki na podstawie otrzymywanych raportów z 86 kopalń. Centrala żądała od kopalń wystawiania osobnych raportów na wysyłki dokonane nie na bezpośrednie zlecenie Centrali, ale na dyspozycje oddziałów, i przebitki te wysyłała do oddziałów rejonowych. Oddziały nie czekając na ostateczne obciążenie ze strony Centrali wystawiały na podstawie tych przebitek raportów rachunki za dostarczony węgiel swym odbiorcom, księgując rachunki w ciężar kont odbiorców przy jednoczesnym uznaniu konta rozliczeniowego faktur, tzw. „rachunku obrotu wewnętrznego z Centralą". Centrala po otrzymaniu miesięcznego rozliczenia z kopalń i wystawieniu zbiorczych rachunków dla swych oddziałów uznawała rejonowe zjednoczenia węglowe za dostawy miesięczne węgla i obciążała oddziały za ilości im dostarczone. Teoretycznie rachunki zbiorowe Centrali i rachunki dla poszczególnych odbiorców w oddziałach powinny się w sumach końcowych zgadzać na skutek tego, że odnoszą się do jednakowej ilości tonażu i jednakowego terminu dostawy. W praktyce uzgadnianie bywało bardzo trudne. Niezgodność tonażu polegała na nieotrzymaniu często przez oddział kopii raportu kopalnianego lub na skutek mylnego zaliczenia sortymentów węgla. Dużo większe odchylenia były przy uzgadnianiu wartości węgla wysłanego oddziałom i obliczanego im przez Centralę, ponieważ różne sortymenty węgla mają różne ceny; następowały często pomyłki w obliczaniu przy stosowaniu cen z rabatami lub bez rabatów. Różnice te były znaczne.

Wymienione powyżej trudności dotyczyły jedynie jednego odcinka Centrali, tj. sprzedaży krajowej za pośrednictwem oddziałów terenowych Centrali. Jeśli chodzi o dalsze poważne człony sprzedaży, tj. sprzedaż bezpośrednią przez Centralę w Katowicach wielkim odbiorcom, jak: kolej, wojsko, Społem, przemysły koncentrujące się na Górnym Śląsku (hutniczy, chemiczny) oraz dostawy zagraniczne — to do trudności poprzednio opisanych dochodziły jeszcze bardzo obszerne, sięgające do kilkuset stron specyfikacje wagonowe. Specyfikacje te były ręcznie wypisywane, później poszczególne sortymenty zliczane i ogólne sumy tonażu porównywane z danymi dostawcy węgla, tj. zjednoczeniami P. W. Pole błędów było bardzo duże i do kontroli zafakturowanych ilości paliwa potrzeba było dużo czasu i pracowników. Centrali i odbiorcom zależało na jak najszybszym sporządzaniu faktur, by móc sprostać wymogom sprawozdawczości, a poza tym zrealizować w jak najkrótszym terminie należności za dostarczony towar.

Zwiększająca się z roku na rok produkcja węgla miała w następstwie zwiększającą się wysyłkę węgla, a co za tym idzie — zwiększenie się ilości węgla do fakturowania. O ile nawet na skutek pewnej koncentracji przemysłu w Polsce i koncentracji eksportu ilość samych faktur węglowych nie zwiększyła się, to zwiększała się ilość wagonów wysłanych, a więc i objętość załączanych do rachunków specyfikacji wagonowych. Pierwsze próby usprawnienia zagadnienia wystawiania faktur szły w kierunku zwiększenia ilości personelu zatrudnionego przy tych pracach i zastąpienia dorywczo stosowanej pracy w nadgodzinach przez zwiększenie ilości sił pracujących. Dość prędko przekonano się jednak, że nie znajdzie się w tym kierunku rozwiązania zagadnienia. Zwiększenie ilości pracowników wymagało nie tylko dostarczenia dodatkowych pomieszczeń, o co było bardzo trudno, ale i tworzenia pewnych stanowisk dozorujących i kierowniczych dla sprawniejszego działania i większej wydajności pracy.

Postanowiono więc szukać rozwiązania w innym kierunku i zastosować przy wystawianiu rachunków maszyny liczące i piszące. Wybór padł na maszyny księgujące systemu kart dziurkowanych. Ponieważ maszyny systemu Powers są zastrzeżone dla kontroli poczt i posiadają karty tylko 48-miejscowe, a możliwości sprowadzenia maszyn systemu Bull z Francji były bardzo nikłe, jedyną możliwością, z której skorzystano, było otrzymanie z Polskiego Towarzystwa Maszyn Biurowych kompletu maszyn syst. Hollerith.

Przed wprowadzeniem maszyn Wydział Fakturowy Centrali Zbytu Produktów Przemysłu Węglowego zatrudniał jedynie i wyłącznie przy pracach, związanych z fakturowaniem, 126 pracowników przy zbycie z roku 1946, która to liczba musiałaby się bardzo znacznie zwiększyć w roku 1948 i prawdopodobnie wynosiłaby w tym czasie około 150 osób w samej Centrali, a w oddziałach około 50.

Przy wprowadzeniu maszyn postanowiono, że przy wysyłce koleją jednostką będzie wagon węgla, a przy sprzedaży drobnicowej — każda wysyłka innymi środkami przewozowymi i że dla każdego wagonu, względnie wysyłki drobnicowej wysłanej z kopalni, poświęconą będzie jedna karta. Uzgodniono również, że karta ta przeznaczona będzie nie tylko dla wystawienia rachunku za dostarczony węgiel, ale również ma być podstawą dla przeprowadzenia wszelkich możliwych statystyk dotyczących zbytu węgla, koksu i brykietów.

Uznano, że materiałem wyjściowym będzie nadal raport kopalniany, przy czym raport ten będzie uzupełniony, ażeby z niego można było otrzymać wszystkie dane, potrzebne do wydziurkowania na karcie.

Ustalono również, że stworzona zostanie specjalna komórka kontrolująca raporty, względnie dopisująca klucze cyfrowe przy tych czy innych danych. Uzgodniono również, że dane według kluczy cyfrowych umieszczone będą na zamówieniach i kontrolowane przez ekspedycje kopalniane, sporządzające raporty.

Na podstawie tych danych opracowano nowy wzór raportu dziennej wysyłki węgla, koksu i brykietów z kopalń, koksowni i brykietowni.

Wzór ten wygląda jak następuje:

Węgiel

Kopalnia ....
Brykietownia

Nr raportu ....

Raport załadowania z dnia ....

Na zlecenie Oddz. CZPPW w ....

Województwa

01 — Śląsko-Dąbr.	09 — Pomorskie
02 — Łódzkie	10 — Kieleckie
03 — m. Łódź	11 — Gdańskie
04 — Poznańskie	12 — Lubelskie
05 — Krakowskie	13 — Szczecińskie
06 — Dolnośląskie	14 — Rzeszowskie
07 — Warszawskie	15 — Białostockie
08 — m. st. Warszawa	16 — Olsztyńskie

Środek przewozowy

1 — Tor normalny
2 — Tor szeroki
3 — Tor wąski
4 — Spław galarami
5 — Kolejki kop. i hut.
6 — Kolejki wiszące
7 — Taśmy transport.
8 — Samoch. i furm.
9 — Własne bocznice

Nr zlecenia	Cecha Nr wagonu	Nr listu przewoz.	Klasa: Kęsy 10	Kostka 11	Orzech I 12	Orzech II 13	Orzech III 15	Orzech IV 16	Orzech V 17	Nie sortowany 20	Miał 0—10 21	Miał 0—8 22	Odbiorca	Stacja	Na rachunek	Nr zamówienia	Grupa planowania	Zleceniod. (Odz. C. Z. P. P. W.)	Konto odbiorcy	Grupa statystyczna	Województwo
Przy załadowaniu węgla płukanego oznaczyć „pł“																					

Na raporcie tym wypisane są następujące dane: zjednoczenie, kopalnia (w formie stempla), dzień wysyłki i miesiąc, numer raportu, numer zlecenia, numer wagonu, tonaż i sortyment, numer zamówienia, grupa planowania, zleceniodawca, numer konta odbiorcy, grupa statystyczna, województwo, środek przewozowy (kolej, kolejka linowa, kolejka wąskotorowa itp.).

Dane te częściowo nie wymagały kluczowania, jak: data wysyłki, numer zlecenia, numer wagonu, tonaż, numer zamówienia, a częściowo wymagały kluczowania. W tym celu opracowano klucze liczbowe, które doręczono oddziałom i Działowi Sprzedaży, gdzie na podstawie tych kluczy wpisuje się symbole kluczy do zamówienia, a grupa ośmiu kontrolerów jedynie kontroluje prawidłowość naniesionych kluczy z zamówień na raporty przez kopalnie, zanim raporty skierowane zostaną do dziurkowania. Po opracowaniu raportu kopalnianego przystąpiono do opracowania karty, przy czym — jak to już poprzednio zaznaczono — karta stanowi niejako metrykę każdego wagonu, względnie poszczególnej wysyłki drobnicowej.

Wzór karty podajemy poniżej:

Rok	Rodz. karty	Zjednocz.	Kopalnia	Data wysyłki dz	Data wysyłki m-c	Nr raportu	Nr zlecenia	Nr wagonu	Ton	Płuk.	Sortym.		Nr zamów.	Grupa planow.	Zleceniod.	Konto odbiorcy	Gr. statyst.	Wojew.	Środ. przew.	Klasa i grupa taryf.	Kwota	Cena za 1 to		Nr dziurk.
1	2	3	4	5		6	7	8	9	10		11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23
0	0	00	000	00	00	00	00000	00000000	00000	0	00	0	000000	000	00	000000	00	00	0	10	000000000	00000	00000	00
1	1	11	111	11	11	11	11111	11111111	11111	1	11	1	111111	111	11	111111	11	11	1	11	111111111	11111	11111	11
2	2	22	222	22	22	22	22222	22222222	22222	2	22	2	222222	222	22	222222	22	22	2	22	222222222	22222	22222	22
3	3	33	333	33	33	33	33333	33333333	33333	3	33	3	333333	333	33	333333	33	33	3	33	333333333	33333	33333	33
4	4	44	444	44	44	44	44444	44444444	44444	4	44	4	444444	444	44	444444	44	44	4	44	444444444	44444	44444	44
5	5	55	555	55	55	55	55555	55555555	55555	5	55	5	555455	555	55	555555	55	55	5	55	555555555	55555	55555	55
6	6	66	666	66	66	66	66666	66656666	66666	6	66	6	666665	666	66	666666	66	66	6	66	666666666	66666	66666	66
7	7	77	777	77	77	77	77777	77777777	77777	7	77	7	777777	777	77	777777	77	77	7	77	777777777	77777	77777	77
8	8	88	888	88	88	88	88888	88888888	88888	8	88	8	888888	888	88	888888	88	88	8	88	888888888	88888	88888	88
9	9	99	999	99	99	99	99999	99999999	99999	9	99	9	999999	999	99	999999	99	99	9	99	999999999	99999	99999	99

Objaśnienia:

W rubryce 1.	cyfra 8	oznacza	—	rok 1948
„ 2.	„ 1	„	—	węgiel
„ 3.	„ 01	„	—	Zjednoczenie Jaworznicko-Mikoł.
„ 4.	„ 007	„	—	kopalnię Bolesław Śmiały
„ 5.	„ 03	„	—	dnia 3.
	„ 04	„	—	kwiecień
„ 6.	„ 02	„	—	nr raportu kopalnianego z kop. Bolesław Śmiały
„ 7.	„ 02118	„	—	nr zlecenia Centrali
„ 8.	„ 00363457	„	—	nr wagonu
„ 9.	„ 00200	„	—	20 ton
„ 10.	„ 1	„	—	węgiel płukany
	„ 01	„	—	sortyment orzech I
„ 12.	„ 153246	„	—	nr zamówienia
„ 13.	„ 270	„	—	grupę planowaną — przemysł skórzany
„ 14.	„ 01	„	—	Centralę jako zleceniodawcę
„ 15.	„ 240254	„	—	konto odbiorcy
„ 16.	„ 38	„	—	grupę statystyczną — przemysł skórzany
„ 17.	„ 01	„	—	województwo śląsko-dąbrowskie
„ 18.	„ 1	„	—	przewóz koleją normalnotorową
„ 19.	„ 1	„	—	klasę kopalni
	„ 2	„	—	grupę cennikową
„ 20.	„ 000240000	„	—	kwotę zł 24.000,—
„ 21.	„ 12000	„	—	cenę za 1 t zł 1200
„ 22.	„ 4001	„	—	stację docelową w DOKP Łódź
„ 23.	„ 30	„	—	numer dziurkarki

Na 80 miejsc stojących do dyspozycji wykorzystano 75. Na podstawie raportu omówionego już poprzednio i poszczególnych kluczy pracownica zatrudniona przy maszynie dziurkującej nacina na karcie otwory według kluczy. Należy jeszcze wzmiankować o głównych przynajmniej kluczach cyfrowych. Opracowanie kluczy cyfrowych dla zakładów produkujących (kopalń, koksowni i brykietowni), sortymentów paliwa, grup planowania, grup statystycznych, województw, oddziałów, klasy kopalń i środka transportowego nie nastręczało żadnych trudności. Zastosowano zakluczowanie bieżące, pozostawiając tam, gdzie zachodziła potrzeba (zjednoczenia P. W.), pewną ilość miejsc wolnych do ewent. zmian. Konieczne potrzebne klucze cyfrowe (kopalnie i sortymenty) umieszczono na formularzach faktur.

Jeżeli chodzi o kopalnie węgla, klucz ten ma wygląd następujący:

1. Jaworznicko-Mikołowskie Zjednoczenie P. W.

1. Kop. Jaworzno
2. „ Siersza
3. „ Krystyna
4. „ Janina
5. „ Brzeszcze
6. „ Silesia
7. „ Bol. Śmiały
8. „ Boże Dary
9. „ Wesoła
10. „ Ziemowit
11. „ Piast

2. Dąbrowskie Zjednoczenie P. W.

21. Kop. Jowisz
22. „ Grodziec
23. „ Gen. Zawadzki
24. „ Saturn
25. „ Czeladź
26. „ Milowice
27. „ Sosnowiec
28. „ Klimontów-Mortimer
29. „ Kazimierz-Juliusz
30. Kop. Niwka Modrzejów

3. Katowickie Zjednoczenie P. W.

41. Kop. Mysłowice
42. „ Wieczorek
43. „ Wujek
44. „ Kleofas
45. „ Katowice
46. „ Eminencja

4. Chorzowskie Zjednoczenie P. W.

61. Kop. Prezydent
62. „ Barbara-Wyzwolenie
63. „ Michał
64. „ Siemianowice
65. „ Śląsk
66. „ Matylda
67. „ Polska
70. Bryk. Prezydent

5. Rudzkie Zjednoczenie P. W.

81. Kop. Walenty-Wawel
82. „ Wanda-Lech
83. „ Pokój
84. „ Wirek
85. „ Paweł
86. „ Karol
87. „ Szombierki
88. „ Bobrek
90. Bryk. Szombierki

6. Bytomskie Zjednoczenie P. W.

101. Kop. Radzionków
102. „ Andaluzja
103. „ Chorzów
104. „ Łagiewniki
105. „ Rozbark
106. „ Centrum
107. „ Bytom
110. Bryk. Radzionków

7. Zabrskie Zjednoczenie P. W.

121. Kop. Miechowice
122. „ Rokitnica
123. „ Mikulczyce
124. „ Jadwiga
125. „ Ludwik
126. „ Concordia

8. Gliwickie Zjednoczenie P. W.

141. Kop. Zabrze-Wschód
142. „ Zabrze-Zachód
143. „ Sośnica
144. „ Makoszowy
145. „ Gliwice
146. „ Bielszowice
147. „ Knurów
150. Bryk. Zabrze-Zachód

9. Rybnickie Zjednoczenie P. W.

161. Kop. Rydułtowy
162. „ Anna
163. „ Ignacy
164. „ Emma
165. „ Rymer
166. „ Chwałowice
167. „ Jankowice
168. „ Dębieńsko
170. Bryk. Rymer

10. Dolno-Śląskie Zjednoczenie P. W.

181. Kop. Bolesław Chrobry
182. „ Victoria
183. „ Biały Kamień
184. „ Mieszko
185. „ Nowa Ruda
186. „ Przygórze
187. „ Jan

11. Zjednoczenie Węgla Brunatnego w Żarach

201. Kop. Lubań
202. „ Henryk
203. „ Kulawsk
204. „ Babina
205. „ Smogóry
206. „ Konin
207. „ Emma
208. „ Turów

Klucz koksowni

3. Katowickie Zjednocz. P. W.
   51 — Koksownia Wujek
5. Rudzkie Zjedn. P. W.
   91 — Koksownia Orzegów
   92 — „ Walenty
6. Bytomskie Zjedn. P. W.
   111 — Koksownia Centrum
7. Zabrskie Zjedn. P. W.
   131 — Koksownia Jadwiga
   132 — „ Concordia
8. Gliwickie Zjedn. P. W.
   151 — Koksownia Makoszowy
   152 — Koksownia Gliwice
9. Rybnickie Zjedn. P. W.
   171 — Koksownia Emma
   172 — „ Dębieńsko
10. Dolno-Śląskie Zjedn. P. W.
   191 — Koksownia Victoria
   192 — „ Biały Kamień
   193 — Koksownia Mieszko
   194 — „ Bolesław Chrobry
11. Zjednoczenie Przem. Koksochem. w Zabrzu
   301 — Koksownia Knurów

Huty

321 — Koksownia Bobrek
322 — „ Florian
323 — „ Kościuszko
324 — „ Pokój
325 — „ Zygmunt

Symbole D. O. K. P. do klucza stacji docelowych

0 — Warszawa
1 — Lublin
2 — Kraków
3 — Katowice
4 — Łódź
5 — Wrocław
6 — Poznań
7 — Szczecin
8 — Gdańsk
9 — Olsztyn

Klucz do stacji docelowych

Nazwa stacji	Symbol		
	DOKP	Stacji	Woj.
Aleksandrów K.	4	001	09
Alwernia Reg.	2	001	05
Anastazewo PKP	4	002	004
Anastazewo Gn.	6	001	04
Andrychów	2	002	05
Andrzejów	4	003	02
Antonin	4	004	04
Arengowo	6	002	04
Augustów	0	001	15
Babiak	4	005	04
Babidół	8	001	11
Babigoszcz	7	001	13
Babimost	6	003	04
Babin	6	004	04
Baborów	3	001	01
Baborówko	6	005	04

Niemniej ważnym kluczem było opracowanie sortymentów, tj. o ile chodzi o węgiel — rodzajów towaru. Klucz ten przedstawia się następująco:

Oznaczenia cyfrowe sortymentów

znormalizowanych			nie znormalizowanych	
			wymiar w mm	wymiar w mm
10 — kęsy	20 — nie sortowany	35 — pył 0—1	52 — 120—0	78 — 30—10
11 — kostka	25 — węgiel koksowy	36 — szlam	55 — 80—40	79 — 30—0
12 — orzech I	26 — węgiel łupkowy	37 — szlam filtr.	58 — 80—18	84 — 20—0
13 — „ II	30 — miał 0—18	40 — brykiety	61 — 80—0	85 — 18—14
15 — „ III	31 — miał I 0—10	41 — węgiel flot. koksujący	63 — 60—20	89 — 14—10
16 — „ IV	32 — miał II 0—6		64 — 57—34	95 — 3—0
17 — „ V	34 — węgiel fl. 0—1	42 — antracyt	67 — 50—18	99 — 24—14
			75 — 34—18	100 — 40—24

Klucz cyfrowy sortymentów koksu i półkoksu

znormalizowanych

10 — kęsy ponad 90	20 — koksik 10—0
11 — kęsy ponad 80	21 — koksik 5—0
12 — kostka 90—80	30 — koks odlewniczy
13 — kostka 80—60	32 — koks specjalny
14 — orzech I 60—40	51 — ponad 60 mm
15 — orzech II 40—20	51 — „ 40 mm
16 — groszek I 20—10	51 — „ 30—40
17 — groszek II 10—5	52 — 30—20
	53 — 00—10

nie znormalizowanych

54	80—0	59	40—25	63	20—8
55	70—0		45—20	64	10—5
56	60—0	60	40—10	65	8—0
57	50—25	61	25—10	66	5—0
58	50—10	62	25—8	67	nie sortowany

O ile chodzi o rubrykę „rodzaj karty", to klucz jest stosunkowo nie skomplikowany, określa się bowiem cyfrą 1 węgiel, cyfrą 2 koks, cyfrą 3 brykiety, cyfrą 4 węgiel brunatny.

O ile chodzi o wypełnienie rubryki „płukany" to przyjęto, że wydziurkowana cyfra 1 oznacza sortymenty płukane. Również opracowanie klucza dla klas kopalń ze względu na małą ich ilość nie sprawiało trudności.

Przy opracowaniu klucza dla odbiorców trzeba było się poważnie zastanowić z uwagi na dużą ilość odbiorców (15 000), należących do różnych oddziałów.

Z numeru konta odcyfrować się winno z góry: oddział, wzgl. bezpośredniego odbiorcę Centrali oraz bank, do którego faktura winna być wysłana na inkaso, rodzaj odbiorcy według wymogów sprawozdawczości i numer bieżący w danej grupie. Przyjęto, że ogólna ilość odbiorców bezpośrednich w Centrali i oddziałach nie przekroczy **cyfry 10.000 (tj. od 0 do 9999)** i w tym celu podzielono dla wszystkich zleceniodawców (oddziały i Centrala) liczbę kont 9999 w sposób następujący:

od	0001	do	0200	Centrala Zaopatrzenia Hutniczego
„	0201	„	0400	Centralny Zarząd Cukrownictwa — Cukrownie
„	0401	„	0450	Zjednoczenie Metali Nieżelaznych
„	0451	„	0500	Zjednoczenie Fabryk Cementu
„	0501	„	0550	Południowe Zjednoczenie Przemysłu Szklarskiego
„	0551	„	0600	Główna Komenda Milicji i Woj. Komendy Mil. Obyw.
„	0601	„	1000	Powiatowe Komendy Milicji Obyw.
„	1001	„	1050	Zjednoczenie i Instytucje Przemysłu Węglowego
„	1051	„	1200	Dyr. Monopolu Spirytusowego
„	1201	„	2000	Wolne
„	2001	„	2050	Zjednoczenie Przemysłu Koksochemicznego
„	2051	„	2100	Główny Komisarz Żeglugi
„	2101	„	4000	Wolne
„	4001	„	4250	Wojsko i instytucje wojskowe
„	4251	„	4500	Urzędy Bezpieczeństwa i ich instytucje
„	4501	„	4800	Instytucje i urzędy państwowe
„	4801	„	5400	Zarządy, przedsiębiorstwa i instytucje komunalne
„	5401	„	5450	Koleje
„	5451	„	7000	Przedsiębiorstwa państwowe i pod zarządem państwowym
„	7001	„	7500	Spółdzielnie
„	7501	„	7700	Składy opałowe
„	7701	„	9000	Różni odbiorcy
„	9001	„	9500	Instytucje handlu zagranicznego i odbiorcy zagraniczni.

Przed tymi numerowaniami bieżącymi umieszczono klucz cyfrowy banków i klucz cyfrowy zleceniodawcy. Klucz cyfrowy dla zleceniodawcy (oddziałów, względnie Centrali) jest w osobnej rubryce i nie będzie powtarzany przy szczególnym numerze konta. Fatkury wystawia się oddzielnie i w tym celu sortuje się poszczególne karty według klucza cyfrowego zleceniodawcy, a zatem wiadomo, że wszystkie karty tak posegregowane dotyczą odbiorców wiadomego oddziału.

Ponieważ zajęto stanowisko, że dane opracowane przy pomocy maszyn syst. Hollerith mają służyć nie tylko do wystawiania faktur z jednej strony i ułatwiania rozrachunku z kopalniami z drugiej strony, ale i do celów statystycznych — wprowadzono na karcie szereg rubryk, które umożliwiają przesortowanie kart i sporządzenie zestawień tabelarycznych według grup planowania, grup statystycznych, województw, środków przewozowych, a ostatnio i stacji docelowych. Klucz województw odpowiada wymaganiom statystyki i przedstawia się następująco:

01 Śląsko-dąbrowskie	09 Pomorskie
02 Łódzkie	10 Kieleckie
03 m. Łódź	11 Gdańskie
04 Poznańskie	12 Lubelskie
05 Krakowskie	13 Szczecińskie
06 Dolno-śląskie	14 Rzeszowskie
07 Warszawskie	15 Białostockie
08 m. st. Warszawa	16 Olsztyńskie

Klucz środków przewozowych został ustalony następująco:

1 Tor normalny
2 Tor szeroki

3 Tor wąski
4 Spław galarami
5 Kolejki kopalniane i hutnicze
6 Kolejki wiszące
7 Taśmy transportowe
8 Samochody i furmanki
9 Własne bocznice.

Należałoby zwrócić specjalną uwagę na możliwość wielostronnego zastosowania w ten sposób opracowanej karty wagonowej. Służy ona nie tylko do obliczania wartości wysyłki, którą otrzyma się przez przemnożenie tonażu przez cenę (co wykonują mnożarki), ale do wielu celów statystycznych, które pozwoliły na zupełnie dokładne ujęcie zbytu węgla i oszczędzenie ogromnych ilości pracy, jaką musiano poświęcić statystyce dla opracowania danych odnośnie do zbytu węgla, grup statystycznych, województw, środków przewozowych czy stacji docelowych. Bez stosowania bowiem systemu maszynowego, jeśli chciano otrzymać te dane, musiano je wypisywać z raportów załadowania, co przy wysyłce rocznej obejmującej ca 3.600.000 do 4.000.000 wagonów i wysyłek drobnicowych było pracą kolosalną. Z drugiej strony ta ogromna praca dawała bardzo skomplikowane możliwości sprawdzenia w wypadku, gdy tonaż rozdzielony np. według grup statystycznych, nie zgadzał się z tonażem rzeczywistym. Sortowanie kart hollerithowych według grup planowania, grup statystycznych, województw, środków przewozowych, stacji docelowych, zjednoczeń, kopalń, sortymentów — daje ogromne możliwości dla statystyki. Niemniejsze możliwości stwarza ten system dla planowania. Jeżeli chodzi o opracowanie planu zbytu krajowego, to można sądzić, że analiza rocznego zbytu produktów węglowych pozwoli na wysnucie bardzo ciekawych wniosków co do planowania zbytu w latach następnych i do oparcia planowania na najzupełniej dokładnych i ścisłych danych cyfrowych. To podwójne wykorzystanie kart pozwoli Centrali Zbytu na wykonanie wielokrotnie większych prac, niż było to możliwe poprzednio przy stosowaniu systemu ręcznego.

Dalszym krokiem po opracowaniu kart pojedynczych było uproszczenie sposobu wystawiania faktur, wymnażanie bowiem wartości każdego pojedynczego wagonu byłoby pracą nadmiernie obciążającą maszyny. Dlatego wprowadzono karty sumaryczne, które obejmują odbiorców poszczególnych oraz dostarczone im sortymenty węgla według poszczególnych grup cennikowych. W ten sposób do mnożarek dochodzą już nie wszystkie karty danego odbiorcy, ale jedynie karty jego sumaryczne dla poszczególnych sortymentów węgla i grup cennikowych; karty zbiorcze zostały znacznie szerzej wykorzystane, jeżeli chodzi o stronę rachunkowo-statystyczną. Na podstawie rozsortowania dziennej wysyłki węgla według sortymentów i zjednoczeń można robić karty sumaryczne dla każdej kopalni i sortymentu. Można sporządzać dzienne lub okresowe karty sumaryczne według grup planowania, a osobne karty sumaryczne według grup statystycznych. Na skutek tego można przy pomocy tabulatorów robić okresowe i dzienne zbiorowe zestawienia wysyłki poszczególnych zakładów produkcyjnych według grup planowania i grup statystycznych, względnie w obrębie tych grup w obrębie sortymentów. O ile chodzi o analizę przelotów linii kolejowych i głównych kierunków wysyłkowych, można robić również okresowe lub dzienne karty sumaryczne według stacji docelowych. Można wreszcie prowadzić takie same sumaryczne karty wysyłek do portów dla kontroli przeładunków i wyłączenia ewent. postojowego.

W ciągu okresu dwutygodniowego, a więc okresu, za który wystawia się faktury, można przygotować dla głównych odbiorców wykazy załadowania do rachunków, które stanowią integralną część rachunków i gdzie znajdują odbicie wszystkich danych z karty. Wykaz załadowania sporządza się tylko dla tych odbiorców, którzy pobierają więcej niż 10 wagonów, dla tych bowiem odbiorców, którzy pobierają mniej niż 10 wagonów, opracowano inny wzór rachunku, gdzie bezpośrednio na rachunku umieszcza się numery wagonów, daty załadowania i wszystkie dane potrzebne dla zidentyfikowania wysyłki.

Wzór wykazu załadowania opracowany został następująco:

CENTRALA ZBYTU
PRODUKTÓW PRZEMYSŁU WĘGLOWEGO
w Katowicach

Arkusz ....

WYKAZ ZAŁADOWANIA DO R-KU NR..................

Kopalnia Brykietownia Koksownia	Konto odbiorcy	Grupa		Nr zamówienia	Data załadowania		Nr wagonu	1-płuk. 3-gaz. 5-pł.-gaz	Sortyment	Klasa	Grupa cennik.	T o n
		planowania	statyst.		dzień	m-c						

Na podstawie kart sumarycznych wystawia się rachunki. Przy opracowaniu wzoru rachunków istniały następujące trudności: jak wiadomo, nie piszące alfabetu maszyny syst. Hollerith podają jedynie symbole cyfrowe zarówno co do brzmienia firmy odbiorcy, jak i co do sortymentu oraz zakładu, z którego węgiel wysłano. O ile chodzi o samo brzmienie firmy odbiorcy, to zagadnienie rozwiązano dosyć łatwo przy pomocy drukarki systemu Adrema, gdzie dla każdego odbiorcy wydrukowano na blaszanych płytkach brzmienie firmy oraz jej numer według klucza. Wypisane na tabulatorach (maszynach piszących) rachunki przychodzą do oddziału Adremy i tam według numeru konta odbiorcy wyciśnięte mają z płytki brzmienie jego nazwy.

Wzór rachunku załącza się na następnej stronie.

CENTRALA ZBYTU
PRODUKTÓW PRZEMYSŁU WĘGLOWEGO
KATOWICE, ul. Kościuszki 30
Tel.: Nr 36941-49 i 30967-68. Adr. tel. „Węglokoks"

Katowice, dnia .... 1947 r.

RACHUNEK

za wysłane na Ich zlecenie i rachunek według załączonych wykazów załadowania ilości węgla, brykietów za czas od.................... do .... 1947 r.

OZNACZENIE CYFROWE SORTYMENTÓW

znormalizowanych			nie znormalizowanych	
			Wymiar w mm	Wymiar w mm
10 — Kęsy	20 — Nie sortowany	35 — Pył 0—1	52 — 120—0	78 — 30—10
11 — Kostka	25 — Węgiel koksujący	36 — Szlam	55 — 80—40	79 — 30—0
12 — Orzech I	26 — Węgiel łupkowy	37 — Szlam filtrowany	58 — 80—18	84 — 20—0
13 — „ II	30 — Miał 0—18	40 — Brykiety	61 — 80—0	85 — 18—14
15 — „ III	31 — Miał I 0—10	41 — Węgiel flotacyjny koksujący	63 — 60—20	89 — 14—10
16 — „ IV	32 — Miał II 0—6		64 — 57—34	95 — 3—0
17 — „ V	34 — Węg. flotac. 0—1	42 — Antracyt	67 — 50—18	99 — 24—14
			75 — 34—18	100 — 40—24

Nr rachunku	Kopalnia Brykietownia	Konto odbiorcy	1-płukany 3-gazowy 5-płuk.-gaz	Sortyment	Klasa	Gr. cennik.	Cena za 1 tonę loco kop. zł	Ton	Suma wedł. sortymentów Suma ogólna zł

1. Jaworznicko-Mikołowskie Zjedn. Przem. W.
1. Kop. Jaworzno
2. „ Siersza
3. „ Krystyna
4. „ Janina
5. „ Brzeszcze
6. „ Silesia
7. „ Bol. Śmiały
8. „ Boże Dary
9. „ Wesoła
10. „ Ziemowit
11. „ Piast

2. Dąbrowskie Zjednoczenie P. W.
21. Kop. Jowisz
22. „ Grodziec
23. „ Gen. Zawadzki
24. „ Saturn
25. „ Czeladź
26. „ Milowice
27. „ Sosnowiec
28. „ Klimontów-Mortimer
29. „ Kazimierz-Juliusz
30. „ Niwka-Modrzejów

3. Katowickie Zjednoczenie P. W.
41. Kop. Mysłowice
42. „ Wieczorek
43. „ Wujek
44. „ Kleofas
45. „ Katowice
46. „ Eminencja

4. Chorzowskie Zjednoczenie P. W.
61. Kop. Prezydent
62. „ Barbara-Wyzwolenie
63. „ Michał
64. „ Siemianowice
65. „ Śląsk
66. „ Matylda
67. „ Polska
70. Bryk. Prezydent

5. Rudzkie Zjedn. P. W.
81. Kop. Walenty-Wawel
82. „ Wanda-Lech
83. „ Pokój
84. „ Wirek
85. „ Paweł
86. „ Karol
87. „ Szombierki
88. „ Bobrek
90. Bryk. Szombierki

6. Bytomskie Zjedn. P. W.
101. Kop. Radzionków
102. „ Andaluzja
103. „ Chorzów
104. „ Łagiewniki
105. „ Rozbark
106. „ Centrum
107. „ Bytom
110. Bryk. Radzionków

7. Zabrskie Zjedn. P. W.
121. Kop. Miechowice
122. „ Rokitnica
123. „ Mikulczyce
124. „ Jadwiga
125. „ Ludwik
126. „ Concordia

8. Gliwickie Zjedn. P. W.
141. Kop. Zabrze-Wschód
142. „ Zabrze-Zachód
143. „ Sośnica
144. „ Makoszowy
145. „ Gliwice
146. „ Bielszowice
147. „ Knurów
150. Bryk. Zabrze-Zach.

9. Rybnickie Zjedn. P. W.
161. Kop. Rydułtowy
162. „ Anna
163. „ Ignacy
164. „ Emma
165. „ Rymer
166. „ Chwałowice
167. „ Jankowice
168. „ Dębieńsko
170. Bryk. Rymer

10. Dolno-Śląskie Zjedn. P. W.
181. Kop. Bolesław-Chrobry
182. „ Victoria
183. „ Biały Kamień
184. „ Mieszko
185. „ Nowa Ruda
186. „ Przygórze
187. „ Jan

11. Zjednoczenie Węgla Brunatnego w Żarach
201. Kop. Lubań
202. „ Henryk
203. „ Kuławsk
204. „ Babina
205. „ Smogóry
206. „ Konin
207. „ Emma
208. „ Turów

Do wykonania powyższych prac Centrala Zbytu Produktów Przemysłu Węglowego otrzymała następujący park maszynowy:

dziurkarki motorowe
dziurkarki magnetyczne
maszyny kontrolujące (interpretera nie udało się otrzymać)
reproducery
mnożarki
sortownice
tabulatory.

Raporty kopalniane nadchodzą z wszystkich kopalń, koksowni i brykietowni z wyjątkiem kilku zakładów prod. odległych — na drugi dzień po wysylce. Prowadzona jest dokładna ewidencja wpływu raportów wraz z godziną ich nadejścia; brak raportu powoduje natychmiastową reklamację ze strony Centrali Zbytu. Raporty są natychmiast kierowane do oddziału kontrolującego, gdzie wszystkie dane naniesione przez kopalnię z wyjątkiem ilości węgla i sortymentu są sprawdzane, a w szczególności sprawdzane są dane odnośnie do zapisów kluczami liczbowymi. Po sprawdzeniu raportów kierowane są one do oddziału maszyn dziurkujących. Na czele oddziału maszyn dziurkujących i kontrolujących stoi kierowniczka, która prowadzi dokładne zapisy co do ilości przydzielonych i wydziurkowanych kart przez każdą pracownicę. Każda pracownica ma swój numer i nanosi go na każdą wydziurkowaną kartę w rubryce 79—80. Pracownice pracujące przy dziurkarkach otrzymują już karty przygotowane, tj. z naniesionym przy pomocy reproducera: rokiem, rodzajem karty, kopalnią, datą wysyłki.

Norma 120 kart na godzinę przy ca 78 otworach wydziurkowanych jest osiągana przez wszystkie pracownice, a przez wiele przekraczana; po wydziurkowaniu karty przechodzą do oddziału maszyn kontrolujących, gdzie notuje się błędy zrobione przez pracownice zatrudnione przy dziurkarkach. Karty z błędami (wymagające wydrukowania wtórników) załączone są do dziennych raportów kontrolerek. Sortownice są bieżąco zajęte przy rozsegregowywaniu kart dla sporządzenia kart sumarycznych i specyfikacji wysyłkowych. Na tabulatorach pisane są dwa razy w miesiącu rachunki (dla pewnych odbiorców trzy, względnie sześć razy w miesiącu) oraz sporządzane zestawienia tabelaryczne wysyłki według grup planowania, grup statystycznych, województw, a mogą być sporządzane i dla stacji docelowych.

Zastosowanie maszyn do fakturowania pozwoliło Centrali Zbytu Produktów Przemysłu Węglowego na fakturowanie eksportu lądowego co 5 dni, co skróciło bardzo znacznie okres obiegu faktur i pomniejszyło przewidywany normatyw środków obrotowych.

MGR G. FEIGE-GÓRSKI (Poznań)

Jeszcze o kalkulacji i kosztach ogólnych

Dużo już napisano na temat kalkulacji i poszczególnych elementów, w jej skład wchodzących. Pragnę jeszcze dorzucić parę uwag w tej bardzo ważnej kwestii.

Najwięcej dyskusji toczy się dookoła zagadnienia ogólnych kosztów administracji. Instrukcja do jednolitego planu kont przewiduje, że w klasie siódmej należy prowadzić ogólne koszty administracji, ale dodaje, że pozycja: „ogólne koszty administracji" obejmuje wyłącznie koszty, związane z fabrykacją. Koszty administracji, wiążące się z działalnością handlową, zaliczone być powinny przy pomocy arkusza rozliczeniowego do grupy ogólnych kosztów sprzedaży. Dlatego też we wzorze r-ku wyników podane jest określenie „ogólne koszty administracji fabrycznej".

Z powyższego widzimy wyraźne zróżniczkowanie ogólnych kosztów administracji, na:

1. **Ogólne koszty administracji fabrycznej i**
2. **Ogólne koszty administracji handlowej.**

Do ogólnych kosztów administracji fabrycznej należą koszty kierownictwa ruchu, biura płac, biura konstrukcji, biura ruchu, biura kalkulacji wstępnej, biura kontroli fabrycznej, laboratorium, księgowości fabrycznej itp. Koszty te wchodzą w skład kosztu wytworzenia, a tym samym do bilansu, w pozycji wyroby gotowe wzgl. półgotowe.

Do ogólnych kosztów administracji handlowej należą koszty kierownictwa administracyjnego, księgowości finansowej, kasy, sekretariatu, wydziału personalnego itp. Koszty te nie wchodzą w skład kosztu wytworzenia, a przy zamknięciu przechodzą na rachunek wyników. Koszty dyrektora naczelnego obciążają administrację fabryczną, wzgl. handlową, w zależności od tego, komu dyrektor naczelny poświęca swój czas. Jeżeli naczelny dyrektor poświęca się zarówno produkcji, jak i administracji handlowej, co najczęściej ma miejsce, wówczas kosztami jego można obciążyć w odpowiednim stosunku ogólne koszty administracji fabrycznej oraz ogólne koszty administracji handlowej. Ogólne koszty administracji handlowej można w arkuszu rozliczeniowym połączyć z ogólnymi kosztami sprzedaży.

W stosunku do czego należy obliczać narzucenie z tytułu ogólnych kosztów administracji fabrycznej?

P. Nowaczek w artykule „Jeszcze o rozliczaniu kosztów w przemyśle" (Rachunkowość — Podatki Nr 4 — 1948) pisze: „Skalski w jedn. planie kont wskazuje również na powyższy moment i zaleca narzucać ogólne koszty administracji fabrycznej w stosunku do robocizny bezpośredniej + ogólne koszty wytwarzania, czego nie uważam za zupełnie właściwe, gdyż koszty administracji będąc same jednym z ogólnych kosztów wytwarzania nie powinny być odnoszone w stosunku do elementu, którego są przedłużeniem." Przyjmijmy abstrakcyjny przykład, że istnieje fabryka, która posiada 2 działy produkcji A i B. W obydwu działach produkuje się takie same wyroby, z tym, że w dziale A — maszynowo, a w dziale B — ręcznie. Ilość wyprodukowana w ciągu miesiąca przez dział A równa się ilości wyprodukowanej w tym samym czasie przez dział B.

Czy narzucić ogólne koszty administracji fabrycznej w stosunku do robocizny bezpośredniej, czy też w stosunku do kosztu wytwarzania (robocizna bezpośrednia + ogólne koszty wytwarzania?

Odpowiedź dają poniższe tabele.

Tabela 1.

Rodzaj kosztów	Suma ogólna	Dział A Produkcja: 1000 szt.	Dział B Produkcja: 1000 szt.
1. Robocizna bezpośrednia	110.000,—	10.000,—	100.000,—
2. Ogólne koszty wytwarzania	110.000,—	100.000,—	10.000,—
3. Koszt wytwarzania	220.000,—	110.000,—	110.000,—
4. Ogólne koszty administracji fabrycznej 10% od p. 3	22.000,—	11.000,—	11.000,—
5. Razem	242.000,—	121.000,—	121.000,—
6. Na 1 szt. wyrobu przypada		121,—	121,—

Narzucenie ogólnych kosztów administracji fabrycznej w stosunku do robocizny bezpośredniej:

Tabela 2.

3. Koszt wytwarzania	220.000,—	110.000,—	110.000,—
4. Ogólne koszty admin. fabrycz. 20% od poz. 1. (rob. bezp.)	22.000,—	2.000,—	20.000,—
5. Razem	242.000,—	112.000,—	130.000,—
6. Na 1 szt. wyrobu przypada		112,—	130,—

Różnica w robociźnie bezpośredniej między działem A a działem B jest uzasadniona z uwagi na produkcję maszynową w pierwszym, a ręczną w drugim dziale. Różnica w ogólnych kosztach wytwarzania jest również uzasadniona, gdyż dział A powoduje wysokie koszty energii, amortyzacji, napraw itp., których dział B (pracujący ręcznie) nie powoduje albo powoduje w nieznacznej wysokości.

Z powyższych tabel wynika, że przy narzuceniu ogólnych kosztów administracji fabrycznej w stosunku do kosztów wytwarzania cena wyrobów będzie taka sama, natomiast przy narzuceniu w stosunku do robocizny bezpośredniej cena wykazywać będzie mniejsze lub większe różnice na korzyść produkcji maszynowej.

Czy narzucenie z tytułu ogólnych kosztów administracji fabrycznej obliczać w stosunku do wydziałowego (technicznego) kosztu wytworzenia?

P. Nowaczek w cytowanym wyżej artykule pisze: „Natomiast spotykany w naszej literaturze dosyć często system obierania za podstawę do doliczeń (ogólnych kosztów administracji fabrycznej) tzw. technicznego (fabrycznego) kosztu wytworzenia obejmującego koszty materiałowe + robocizna bezpośrednia + ogólne koszty wytworzenia uważam za najmniej właściwy".

Przyjmijmy inny przykład. W fabryce produkuje się dwa różne wyroby w 2 działach A i B. Jeden wyrób produkuje się maszynowo w dziale A z bardzo kosztownych surowców, a drugi ręcznie w dziale B z surowców bardzo tanich. Poniższa tabela wykazuje obliczenie narzucenia z tytułu ogólnych kosztów administracji fabrycznej w stosunku do wydziałowego kosztu wytworzenia.

Tabela 3.

Rodzaj kosztów	Suma ogólna	Dział A Produkcja: 1000 szt.	Dział B Produkcja: 1000 szt.
1. Materiały do wytwarzania	1.000.000,—	900.000,—	100.000,—
2. Ogólne koszty materiałowe 10%	100.000,—	90.000,—	10.000,—
3. Robocizna bezpośrednia	110.000,—	10.000,—	100.000,—
4. Ogólne koszty wytwarzania	110.000,—	100.000,—	10.000,—
5. Wydziałowy koszt wytworzenia	1.320.000,—	1.100.000,—	220.000,—
6. Ogólne koszty administr. fabr. 10% od poz. 5.	132.000,—	110.000,—	22.000,—
7. Koszt wytworzenia	1.452.000,—	1.210.000,—	242.000,—
8. Koszt wytworzenia 1 szt.		1.210,—	242,—

W wypadku obliczenia narzucenia w stosunku do kosztu wytwarzania, tabela przedstawiać się będzie następująco:

Tabela 4.

5. Wydziałowy koszt wytworzenia	1.320.000,—	1.160.000,—	220.000,—
6. Ogólne koszty administr. fabr. 6% od poz. 3 i 4	132.000,—	66.000,—	66.000,—
7. Koszt wytworzenia	1.452.000,—	1.166.000,—	286.000,—
8. Koszt wytworzenia 1 szt.		1.166,—	286,—

Patrząc na powyższe tabele stawiamy sobie pytanie: Czy produkty wytwarzane z mało wartościowych surowców winny być obciążane taką samą sumą kosztów ogólnych administracji fabrycznej, jak produkty wytwarzane z bardzo kosztownych surowców? Moim zdaniem nie. Wprawdzie administracja fabryczna pracuje jednakowo dla działów zużywających surowce wartościowsze, jak i dla działów zużywających surowce mniej wartościowe. Z drugiej strony produkt mniej wartościowy zostałby obciążony zbyt wysoką sumą kosztów ogólnych, co w praktyce może się równać niemożności jego zbytu ze względu na wysoką cenę sprzedaży, względnie sprzedaży ze stratą. Z powyższych tabel wynika, że produkt, którego wydziałowy koszt wytworzenia wynosi zł 1.100,— łatwiej wytrzyma dodatkowe obciążenie z tytułu kosztów administracji fabrycznej w wysokości zł 44,— (110,— — 66,—), aniżeli produkt, którego wydziałowy koszt wytworzenia wynosi zł 220,—.

Z powyższych uwag wynika, że przy produkcji mieszanej, ręcznej i maszynowej, najwłaściwszą podstawą do obliczenia narzucenia z tytułu ogólnych kosztów administracji fabrycznej jest koszt wytwarzania, natomiast przy produkcji przerabiającej surowce mało wartościowe i bardzo wartościowe najwłaściwszą podstawą do obliczenia tego narzucenia będzie wydziałowy (techniczny) koszt wytworzenia. Sposób ten jest najczęściej spotykany w praktyce. W przedsiębiorstwach nie wykazujących powyższych cech można przyjąć jakąkolwiek podstawę do obliczenia, np. robociznę bezpośrednią, maszynogodziny, roboczogodziny itp.

W stosunku do czego należy obliczać narzucenie z tytułu ogólnych kosztów sprzedaży i administracji handlowej?

P. Nowaczek pisze dalej: „Dość rozpowszechniony jest w naszej literaturze pogląd narzucania ogólnych kosztów sprzedaży w stosunku do całkowitego kosztu wytworzenia, zamiast, jak to podkreśla Wojciechowski i Krzyżaniak (w swoim artykule w „Rachunkowości — Podatkach"), do kosztów wytworzenia sprzedanych wyrobów."

W kalkulacji wstępnej koszt wytworzenia wyprodukowanych wyrobów równa się kosztowi wytworzenia sprzedanych wyrobów, gdyż liczymy się z tym, że wyrób kalkulowany zostanie całkowicie sprzedany. W kalkulacji końcowej natomiast koszt wytworzenia wyprodukowanych wyrobów najczęściej nie jest równy kosztowi wytworzenia sprzedanych wyrobów.

Przyjmijmy, że fabryka rozpoczęła produkcję jednego wyrobu. Po miesiącu chce skalkulować (kalkulacja końcowa) cenę tego wyrobu. Kalkulacja kosztu wytworzenia nie będzie nastręczała żadnych trudności. Inaczej natomiast przedstawia się kalkulacja ceny sprzedaży. Towar nie został jeszcze sprzedany, ale spowodował już ogólne koszty sprzedaży, jak np. pensje magazyniera, amortyzację magazynów, koszty reklamy, koszty biura sprzedaży itp. Łączne koszty ogólne sprzedaży i administracji handlowej wynoszą zł 50.000,—. Koszt wytworzenia wynosi zł 500.000,—. W stosunku do czego obliczymy narzucenie z tytułu ogólnych kosztów sprzedaży i administracji handlowej? W stosunku do kosztu wytworzenia sprzedanych wyrobów nie możemy obliczyć, gdyż go nie znamy, bo wyrób nie został jeszcze sprzedany. W stosunku do ceny sprzedaży również nie, gdyż jej nie znamy. Pozostaje jedyna możliwość obliczenia tego narzucenia w stosunku do kosztu wytworzenia wyprodukowanych wyrobów. Kalkulacja wówczas przedstawiać się będzie następująco:

1. Koszt wytworzenia	zł 500.000,—
2. Ogólne koszty sprzedaży i administr. handlowej 10% . . .	zł 50.000,—
3. Koszt własny	zł 550.000,—
4. Zysk 20%	zł 110.000,—
5. Cena sprzedaży netto	zł 660.000,—
6. Specjalne koszty sprzedaży: Pod. obrotowy 3% od poz. 7.	zł 20.412,37
7. Cena sprzedaży	zł 680.412,37

Obliczenia narzucenia w stosunku do kosztu wytworzenia sprzedanych wyrobów możemy dokonać dopiero po upływie dłuższego okresu czasu, np. roku, ale i to obliczenie nie będzie słuszne, gdyż pewna część ogólnych kosztów administracji handlowej i sprzedaży spowodowana została wyrobami, znajdującymi się jeszcze w magazynie. Moim zdaniem narzucenie z tytułu ogólnych kosztów administracji handlowej i sprzedaży winno być dokonywane w stosunku do kosztu wytworzenia wyprodukowanych wyrobów, aczkolwiek dla księgowości narzucenie to nie ma żadnego znaczenia, jedynie dla kalkulacji. Sposób ten jest dość powszechnie stosowany w praktyce, a obliczenia nie przedstawiają żadnych trudności.

ALEKSANDER MAJEWSKI (Kraków)

Projekt wytycznych reformy rachunkowości rolnej

Szerokie rzesze księgowych mają zazwyczaj luźny kontakt z zagadnieniami poruszanymi w niniejszym artykule. Składa się na to cały szereg przyczyn, z których najważniejszą jest brak odpowiednich warunków dla rozwoju tej gałęzi rachunkowości, u nas bodajże najstarszej a najsłabiej rozwiniętej.

Doświadczenie z lat przed- i międzywojennych wykazało, że rachunkowość w naszych stosunkach, wskutek braku odpowiedniego aparatu fachowego, nie miała odpowiednich podstaw do rozwoju. Na odcinku gospodarstw chłopskich zagadnienie to prawie nie istniało (poza PINGW*), tak z powodu niskiego poziomu kultury, jak i fatalnych stosunków finansowych wsi polskiej. Także problem księgowego większej własności nie został rozwiązany. Trudność leży w tym, że w rachunkowości rolnej nie wystarczy sama transformacja zasad rachunkowości handlowej i przemysłowej, ale trzeba także znać rolnictwo. Jak więc z powyższego wynika, rolnik-księgowy czy też księgowy-rolnik musi posiadać dużo wyższe kwalifikacje od pozostałych księgowych,

*) Państwowy Instytut Naukowy Gospodarstwa Wiejskiego w Puławach.

tak z racji znajomości zasad rachunkowości przemysłowej (której nie potrzebuje znać np. księgowy w handlu), jak i znajomości rolnictwa. Wiemy natomiast, jak zagadnienia te wyglądały w praktyce. Księgowy z przypadku, z mniejszą lub większą praktyką, stawał wobec najtrudniejszych problemów, jakie nastręczało obcowanie z naturą. Jak ciężko jest przy pomocy cyfr ująć te zjawiska (zdarzenia), wystarczy dla zilustrowania przykład z wyceną nawozu oraz wyceną wartości przyrostów naturalnych inwentarza żywego, gdzie nie można rozgraniczyć, ile ze spożytej paszy przeznaczył organizm na rozwój płodu, a ile na potrzeby własne. Skutkiem tego kwestie trudne eliminowano, ułatwiając sobie zadanie przez stosowanie systemu pojedynczego, wzgl. podwójnego, ale bez obrotów wewnętrznych. Dzisiaj doszliśmy do tego, że nie znamy dokładnego kosztu własnego płodów poszczególnych dzielnic, mimo iż mówi się już o eksporcie niektórych artykułów rolnych. O ile się nie mylę, do r. 1939 nie prowadzono arkusza rozliczeń kosztów (sensu stricto). Cały ciężar obliczeń spoczywał wówczas na barkach biur rachunkowości rolnej, które były głównymi dostawcami cyfr dla ministerstwa.

Zmiany w rachunkowości rolnej po drugiej wojnie światowej uszły uwagi ogółu księgowych, zaabsorbowanych zmianami na innych odcinkach rachunkowości. Początki były nawet obiecujące. Ale obecnie rachunkowość rolna nie może osiągnąć równowagi. Częste zmiany planu kont, improwizacja systemów i metod, namiastki bilansów — oto główne znamiona przeżywanego okresu. Na dodatek nie usunięto przeszkód z obiegu załączników między centralami a zespołami, nie stworzono planów kont — minimalnego i maksymalnego. Okres depresji w rachunkowości odbił się niewątpliwie na samym rolnictwie. Trudno bowiem zgodzić się z poglądami nieraz wybitnych fachowców-rolników, którzy uważają, że na zebraniu plonów kończy się cykl produkcyjny. Przecież należy podsumować wyniki, stwierdzić wady i szukać lepszych sposobów, dowiedzieć się, dlaczego wyprodukowanie kosztowało tyle a nie mniej, jaki system pracy będzie najlepszy? Nie jest do pomyślenia współzawodnictwo pracy bez ścisłego rachunku. On dopiero daje odpowiedź, kto lepiej pracuje, kto więcej przynosi pożytku gospodarce ogólnej.

Jaką wartość miały wszystkie reformy, odbiegające od tych podstawowych zasad, widzieliśmy to na tle ostatnich lat. Rachunkowość nie mogła udzielić odpowiedzi na powyższe pytania. Jeżeli teraz dodamy do tego nowy problem, który musimy rozwiązać już w najbliższej przyszłości, a mianowicie — rachunkowość drobnych gospodarstw, będziemy mieli pogląd na ogrom prac, które musimy wykonać.

Świadomość potrzeby gruntownej reformy rachunkowości rolnej zarysowała się już z końcem roku 1947. Z początkiem roku 1948 zlecono PINGW badania nad kosztami wytworzenia niektórych artykułów roślinnych i zwierzęcych, a Ministerstwo Rolnictwa przystąpiło do opracowania nowych przepisów dla rachunkowości rolnej. Niezależnie od tego szereg innych instytucji — do których przede wszystkim należy zaliczyć sekcje rolne przy Instytutach Naukowej Organizacji i Kierownictwa — zajęło się tym zagadnieniem. Na ostatnim zjeździe tych sekcji, 5. 6. 1948 r. w Poznaniu, rachunkowość rolna była przedmiotem dyskusji. Sekcje te zajmują się głównie sprawozdawczością wykreślną, opartą o metodę Tomaszewskiego oraz Piel-Desruisseaux. Także Państwowy Instytut Wydawnictw Rolniczych sygnalizuje pierwsze prace na temat rachunkowości rolnej:

Inż. K. Dąbrowskiego — „Książka rachunkowa gospodarstwa chłopskiego",
— „Rachunkowość rolnicza — instrukcją".

Na tle tych zmian, poprzedzających reformę rachunkowości dużych gospodarstw państwowych, postaram się sprecyzować projekt, uwzględniający obecne warunki rolnictwa oraz możliwości ewolucji rachunkowości w miarę narastania doświadczeń.

Za podstawowy problem, decydujący o powodzeniu każdego projektu tak reorganizacji jak i odbudowy rachunkowości rolnej, uważam uregulowanie kwestii nauczania. Szkolnictwo rolnicze winno zaopatrywać tę gałąź produkcji narodowej nie tylko w rolników, ale i rolników-księgowych, przy czym, w jakim stopniu dana jednostka winna być rolnikiem, wzgl. księgowym, rozstrzygałby stopień wykształcenia. Program nauczania księgowości rolnej dzieliłby się na dwa fragmenty: dla szkół średnich oraz wyższych i akademickich. Różnice programowe leżałyby w systemie i technice rachunkowości. Szkoły średnie, których część wychowanków, rekrutująca się z pobliskich wsi, pozostanie na własnym gospodarstwie, kładłyby nacisk na system pojedynczy (skoordynowany z układem ksiąg PINGW w Puławach). Byłby on na dalszą metę podstawą do badań nad rentownością gospodarstw chłopskich. Zajmowałyby się one również systemem podwójnym z obrotami wewnętrznymi (ale bez kalkulacji, tylko w oparciu o ceny rynkowe) oraz planem kont w zarysie. Plan ten byłby jednolity dla całego rolnictwa w Polsce, obowiązujący bez wyjątku wszystkie gospodarstwa państwowe.

Szkoły rolnicze wyższe i akademickie w miejsce wykładów rachunkowości w jednym trymestrze, stworzyłyby specjalizację od 3 roku, zwiększając równocześnie liczbę godzin wykładów rachunkowości na latach niższych. Program nauczania rachunkowości dla specjalizujących się obejmowałby taką ilość godzin, aby absolwent miał opanowaną księgowość podwójną, opartą na tematyce rolnej, technikę przebitki, plan kont, kalkulację rolniczą i rachunkowość zakładów przetwórczych. Równocześnie można by wprowadzić rachunkowość rolną na uczelniach handlowych.

W okresie przejściowym, do czasu uruchomienia aparatu szkolącego, brakujące kadry wykładowców rachunkowości rolnej i pracowników szkoliłyby albo specjalnie do tego przeznaczone ośrodki, albo PINGW w Puławach. Równolegle do akcji szkoleniowej prowadzono by corocznie doszkalanie personelu wszystkich instytucji i zakładów, zobowiązanych do prowadzenia rachunkowości rolnej.

Następny problem wymagający uporządkowania i skoordynowania z całą akcją odbudowy rachunkowości, to organizacja administracji majątków państwowych. Obecnie majątki PNZ, PZHR i PZCH Konia *) są podporządkowane Departamentowi Gospodarstw Państwowych i Zakładów Rolnych, który koordynuje poczynania organizacyjne tych instytucji (mimo to każda z nich ma dotychczas inny plan kont).

Pozostałe obiekty, przydzielone przez Państw. Fundusz Ziemi różnym instytucjom państwowym lub samorządowym, prowadzą rachunkowość według wzorów albo przedwojennych, albo pomysłu swoich księgowych. Obok tej różnorodności wzorów występuje także różnica

*) Państw. Zakład Chowu Konia.

w systemach. W ten sposób zagadnienie rachunkowości rozdrobnione przez wielką ilość instytucji najczęściej przykrawających dowolnie ustalone już w innych działach rachunkowości wzory, płynie różnymi drogami. Nie daje to możliwości porównań w czasie i przestrzeni oraz hamuje postęp. W wielu wypadkach należałoby zarzucić system podwójny, w innych okazałby się on koniecznością. Zagadnienie to stało się aktualne po wojnie, z chwilą przejęcia niektórych obiektów wielkiej własności przez państwo, które obecnie więcej interesuje zagadnienie kontroli dla ochrony przed nadużyciami niż badanie rentowności. Należy więc tak podzielić zagadnienie rachunkowości, aby osiągnąć najlepszy sposób kontroli, a równocześnie zapewnić cyfrom z rachunkowości maksimum użyteczności dla badań i planowania.

W tym celu należałoby dla rachunkowości majątków państwowych utworzyć jeden centralny ośrodek dyspozycji, a księgowość zróżniczkować na:

1. kalkulacyjną,
2. podwójną, z obrotami wewnętrznymi i szacunkiem wytworów po cenie dnia,
3. pojedynczą.

Klasyfikacja ta łączyłaby się z podziałem majątków na kategorie. Pierwsza, do której należałyby stacje doświadczalne, majątki wyższego szkolnictwa rolniczego oraz typowe obiekty dla pewnych obszarów produkcji (np. burak, żyto), obliczałaby koszt własny wytworzonych płodów. Ta kategoria majątków, przeznaczona do badań nad rentownością, stanowiłaby w okolicach nadwyżkowych czynnik informujący o wysokości kosztu własnego tej części produkcji, którą przeznaczono na eksport. Znajomość tych danych będzie potrzebna już w najbliższych latach, a to w związku z zamierzonym eksportem, o którym wspomniał już kilkakrotnie Minister Dąb-Kocioł.

Druga kategoria majątków, poświęcona celom szkoleniowym (Oświata Rolnicza, Ośrodki Kultury Rolnej), służyłaby dla obliczenia przybliżonej rentowności poszczególnych działów produkcji oraz dla kontroli gospodarki tych instytucji.

Ostatni rodzaj majątków prowadziłby księgowość tylko w celach kontrolnych. O ile poprzednie obiekty byłyby prowadzone księgowo oddzielnie, te ostatnie, o ile nie zostałyby przewidziane do parcelacji, prowadzono by w ciągu roku w zespołach, jak dotychczas. Natomiast bilanse zestawiano by oddzielnie dla każdego majątku na podstawie ksiąg gospodarczych, raportu kasowego i książki kont osobowych. Wycena zapasów odbywałaby się na podstawie kosztów produkcji majątków kategorii pierwszej. W ten sposób państwo w wypadku, gdyby chciało ustalić rentowność takiego obiektu, mogłoby w każdej chwili wykorzystać istniejącą księgowość.

Układ powyższy zapewniałby równocześnie dużą elastyczność. Zależnie od przeznaczonych na ten cel środków finansowych oraz zapotrzebowania cyfr dla statystyki lub planowania na okres przyszły, można by zmniejszać lub zwiększać ilość obiektów posługujących się księgowością kalkulacyjną lub podwójną. Przesunięcia te mogłyby się odbywać tak w czasie jak i w przestrzeni, przy czym w tym ostatnim wypadku miałoby to miejsce, gdyby majątek przestał być typowym dla danego obszaru produkcji, wzgl. utracił pierwotne przeznaczenie.

Niezależnie od powyższych zadań poszczególne kategorie obiektów opracowywałyby różne zagadnienia związane z rachunkowością, a zlecone przez komórkę centralną, która w ten sposób mogłaby prowadzić badania na wzór szwajcarskiego „Bauernsekretariatu". Tą drogą rachunkowość rolna stworzyłaby własne wzory, przystosowane do istniejących warunków.

Ostatnim z cyklu poruszonych zagadnień jest sprawa planu kont i kalkulacji. W obecnej sytuacji nie ma żadnych przeszkód, aby ramowy plan kont zastosowano w pierwszej i drugiej kategorii majątków. Chodzi tylko o to, aby dostosować go do wymogów rolnictwa. Winien on maksymalnie zbliżać się do jednolitego planu kont.

Nie będzie to trudne do przeprowadzenia, jeżeli zajmie się tym jedna centralna komórka, reprezentująca interesy wszystkich kategorii majątków. Plan ten można opracować tak dla obiektów rolnych z przemysłem nie wydzielonym, jak i dla przemysłu przetwórczego. Szczególny zaś nacisk należy położyć na sprawozdawczość zapasów i robocizny. Należałoby przede wszystkim zlikwidować częstotliwość raportów, dostosowując ją do istotnych potrzeb — np. zmniejszyć w okresie zimy, gdy obroty są małe, zwiększyć w okresach siewu lub młocki. Dotychczasową bieżącą kontrolę robocizny w raporcie gospodarczym należałoby uzupełnić obciążeniami poszczególnych stanowisk w postaci miesięcznych zestawień robocizny. W majątkach z księgowością kalkulacyjną rozliczano by robociznę według „miesięcznego zestawienia kosztów", natomiast w pozostałych można by w razie potrzeby rozliczyć ją na podstawie danych z kategorii pierwszej. Obiekty z systemem pojedynczym zamiast planu kont miałyby układ bilansu zbliżony do wzoru PINGW w Puławach.

Najtrudniejsze z wszystkich zagadnień to zagadnienie kalkulacji. Sądzę, że w tym wypadku można by zastosować stopniowanie wymagań. Kwestię wyceny obornika, przyrostów inwentarza żywego, obliczania wartości zbóż i słomy można by rozpocząć od sposobów najprostszych i przechodzić z biegiem narastania doświadczeń do sposobów obliczeń bardziej dokładnych. W ten sposób przez skoordynowanie poczynań organizacyjnych z techniką kontowań mogłaby rachunkowość rolna zdobyć właściwą jej pozycję, a równocześnie dostarczyć cennego materiału cyfrowego.

Uwaga szkoły i Nauczyciele Rachunkowości!

Pismo nasze pragnie między innymi być pomocą dla nauczyciela rachunkowości i lekturą uzupełniającą dla uczniów szkół i kursów administracyjnych, handlowych i spółdzielczych. Dowodem, że rolę tę spełnia, jest fakt, iż Ministerstwo Oświaty pismem z dnia 2 sierpnia br. (Nc VI Oc 1731/48) stwierdziło, że pożądane jest ono w bibliotekach szkół i kursów administracyjnych, handlowych i spółdzielczych.

Gdzie pisma dotychczas nie ma — zaprenumerujcie je i podejmujcie współpracę z nim, przesyłając artykuły, informacje i notatki.

NASZA PIERWSZA ANKIETA

WITOLD GÓRA (Warszawa)

Cnoty jednolitego planu kont i jego grzech pierworodny

Z prawdziwą radością przeczytałem piękne wywody dra Tomasza Lulka na temat jednolitego planu kont.

Prace tego wybitnego i na polu nauki księgowości bardzo zasłużonego autora mają tę cechę, że zapładniają umysły, pobudzają do dalszych rozważań, a także podniecają do wszczęcia dyskusji.

Nie na wszystkie propozycje autora mogę jednak wyrazić swą zgodę. Dla przykładu:

Znajduję następującą argumentację: „Wątpliwym ulepszeniem jest natomiast przyjęcie nazwy zbiorowej „kapitały obce" na miejsce dawnej nazwy „zobowiązania", albowiem nie wszystkie zobowiązania oznaczają obce wkłady kapitałowe; zdarzają się wśród nich często i takie, które powstają bez obcych wkładów kapitałowych, jak np. zobowiązania odszkodowawcze, procenty i prowizje należne wierzycielom lub kontrahentom, zobowiązania procesowe, podatkowe, karne itp. Ze względu na tę okoliczność stosowniejsza byłaby dla tej III grupy nazwa dwoista „kapitały obce i zobowiązania".

Ten wywód mnie nie przekonuje. Prawda, że zobowiązania odszkodowawcze, procenty i prowizje, należne wierzycielom lub kontrahentom, zobowiązania procesowe, podatkowe itp. nie są „wkładami kapitałowymi", natomiast są one „kapitałami obcymi", a tak przecież brzmi tytuł, nie zaś „wkłady kapitałowe", tkwiącymi na trwałe lub przejściowo w przedsiębiorstwie. Proponowana dwoista nazwa „kapitały obce i zobowiązania" wyrażałaby myśl, że kapitały obce tkwiące w przedsiębiorstwie nie są zobowiązaniami tego przedsiębiorstwa, czego autor z pewnością nie chciał twierdzić. Natomiast za tytuł tej pozycji można by użyć bądź „kapitały obce", bądź „zobowiązania", zależnie od tego, jaką jej właściwość, jaką jej cechę chce się podkreślić.

Przyznaję, że podział kont na nieruchome i ruchome jest nieistotny, przyznaję także, że zamieszczenie kont kapitału własnego w jednej klasie z nieruchomymi czynnymi składnikami majątkowymi musi razić każdego systematyka i jest wadliwe, umieszczenie jednak tej pozycji w klasie 1 (konta finansowe) uważam również za błędne.

Ale to rzeczywiście są sprawy małej wagi.

W ogóle część negatywna artykułu lepiej mi się podoba od jego części pozytywnej. Ma to swoje przyczyny, o których będę mówił później.

Na tle rozważań dra Lulka spróbuję sformułować swój własny pogląd na sprawę jednolitego planu kont. Nie jest on jeszcze przemyślany we wszystkich szczegółach, nie sądzę także, bym zdołał to sam jeden uczynić.

Ponieważ treść i forma zamknięć rachunkowych (rachunku bilansu oraz rachunku strat i zysków) warunkują ilość, nazwy i sposób prowadzenia kont, a z drugiej strony system kontowania warunkuje treść i formę zamknięć rachunkowych, przeto reglamentację księgowości można by osiągnąć w dwojaki sposób:

a) przez zaprowadzenie obowiązujących, szczegółowych wzorów bilansu, rachunku strat i zysków a także budżetu,

b) przez zaprowadzenie w miejsce lub lepiej obok tych wzorów obowiązującego jednolitego planu kont.

Pierwszą metodę (dla instytucji finansowych) stosuje Ministerstwo Skarbu, jednakże, jak słyszałem, ma obecnie przystąpić do opracowania jednolitego planu kont dla banków. Drugą metodę odnośnie do przedsiębiorstw przemysłowych i handlowych obrało Ministerstwo Przemysłu i Handlu.

Drugą metodę uważam za znacznie doskonalszą, ponieważ oprócz prowadzenia kont, na które wskazują obowiązujące wzory bilansów, rachunków strat i zysków oraz budżetów, mogłaby ona jeszcze zarządzić posługiwanie się kontami dla zilustrowania przebiegu produkcji, obrotów lub szczegółowej kalkulacji kontami „funkcyjnymi", czyli kontami służącymi dla przedstawienia biegu pewnych czynności.

Zaprowadzenie jednolitego planu kont stanowi olbrzymi postęp w dziedzinie księgowości, ułatwia bowiem kontrolę gospodarki wszystkich przedsiębiorstw danego typu, daje możność zorganizowania i prowadzenia dokładnej statystyki, tym samym umożliwia władzom państwowym prowadzenie słusznej polityki gospodarczej, a więc stanowi warunek podstawowy dla racjonalnej gospodarki społecznej, opartej na centralnym planowaniu.

Autorzy polskiego jednolitego planu kont wykonali robotę dobrą, nawet określić ją można jako bardzo dobrą. Są w niej jednak i błędy.

W toku ankiety, przeprowadzonej bodajże jeszcze w roku 1945, a także później w licznych artykułach na łamach miesięcznika „Rachunkowość — Podatki", różni znani autorzy krytykowali treść jednolitego planu kont. Ich krytyczne uwagi były z reguły w pełni uzasadnione, natomiast ich wnioski pozytywne w kierunku zamieszczenia tej czy innej pozycji w jakiejś innej klasie czy też grupie okazywały się niesłuszne. Próbują oni tylko uzasadnić, że przeniesienie dotyczącej pozycji do innej klasy czy też grupy jest mniej niemądre, aniżeli pozostawienie jej w dawnej, nie potrafią zaś uzasadnić, że w nowoobranej klasie czy też grupie może ona być zamieszczona bez innych wprawdzie, ale ważkich zastrzeżeń.

A ponieważ trudno przypuścić, aby umysły wszystkich fachowców uległy odchyleniu w jednym, określonym kierunku, przyjąć musimy, że jakaś zasadnicza wada tkwi nie w ich intelektach, ale w samym jednolitym planie kont.

Tutaj nie mogę zaoszczędzić moim poprzednikom jednego zarzutu, mianowicie że badając wnikliwie treść jednolitego planu kont, zapomnieli poddać również wnikliwej krytyce jego formę.

Pisząc i mówiąc o jednolitym planie kont nie potrafią oni myśleć o nim inaczej, jak tylko o „jednolitym planie kont o układzie decymalnym".

A przecież trzeba by wpierw udowodnić, że dziesiętność podziałki wchodzi w pojęcie jednolitego planu kont, jest jego cechą istotną, że bez niej nie byłby jednolitym planem kont, nie mógłby istnieć.

Chyba tak nie jest. Na pomysł dziesiętnej podziałki jednolitego planu kont naprowadził jego pierwotnych autorów prawdopodobnie decymalny układ metrycznego

systemu miar i wag. Jednak tam oddawał on rzeczywiście znamienite korzyści, ułatwiał bowiem ogromnie działania arytmetyczne, jak mnożenie, dzielenie, obliczanie procentów, podnoszenie do potęgi i wyprowadzanie pierwiastków, przy których liczba dziesięć czy też jej druga i trzecia potęga są bardzo dogodne. Klas planu przez subkonta albo kont przez grupy itp., nie mnożymy ani nie dzielimy, nie dokonujemy na nich także działań arytmetycznych wyższego rzędu, a więc ten motyw tutaj zupełnie odpada.

W planie kont oddaje on tylko jedną, zaprawdę niezbyt wielką korzyść, że umożliwia oznaczenie jakiegokolwiek konta czy też subkonta — jedną z reguły liczbą.

Natomiast układ decymalny ma tę wielką wadę, że liczbie nadaje jakieś nadzwyczajne, jakby magiczne znaczenie, że zmusza nas do wtłaczania wszelkich pojęć oraz odróżnień ekonomicznych w ciasne ramy tej liczby, że zmusza nas do grupowania pojęć współrzędnych w sposób nadrzędny lub odwrotnie.

Autorzy polskiego planu kont poddali się bezkrytycznie tyranii liczby dziesięć i albo łączyli ze sobą tytuły pojęciowo różne i — że się tak wyrażę — „niewspółmierne", byle tylko nie przekroczyć liczby dziesięć, albo też, gdy rama liczby dziesięć była w danym wypadku dość szeroka, wtłaczali tam tytuły zupełnie do danej klasy czy też grupy nie należące. Przy tym starają się swe postępowanie uzasadnić różnymi sztucznymi argumentami, podczas gdy w danym wypadku jedynym słusznym argumentem byłoby stwierdzenie, że przy zachowaniu układu decymalnego zamieszczenie danego tytułu w innej klasie czy też grupie byłoby jeszcze bardziej nieracjonalne. Natomiast krytycy planu kont wykazując jego wady proponują pewne zmiany, to jest przesunięcia z jednej klasy do drugiej, z jednej grupy do innej itp., ale słuszność swych propozycji mogą co najwyżej uzasadnić argumentem, że w ten sposób jednolity plan kont stanie się mniej wadliwy, aniżeli w redakcji pierwotnej. Rzadko im się to udaje, co znowu świadczy korzystnie o solidności pracy autorów naszego jednolitego planu kont.

W tym także znajdziemy wytłumaczenie dla mego poprzednio przytoczonego spostrzeżenia, że negatywne sądy krytyków jednolitego planu kont na ogół są słuszne, podczas gdy ich wnioski pozytywne przeważnie zawodzą. Oto są skutki, jeżeli przy tego rodzaju koncepcjach konstruktywnych, jak układ planu kont, treść dostosowuje się do formy, zamiast postępować odwrotnie.

A więc pytam:

Dlaczego w przedsiębiorstwach przemysłowych mamy koniecznie mieć dziesięć klas kontowych, a nie dwanaście lub siedemnaście, jeżeliby racjonalny podział materiału tego wymagał?

Dlaczego w przedsiębiorstwach handlowych, bankowych czy innych nie ma być np. klas pięć albo np. klas czternaście?

Dlaczego jakaś grupa nie miałaby być podzielona na kont cztery albo na kont dwadzieścia cztery?

Na te wszystkie pytania nie znajduję przekonywującej odpowiedzi.

Ale to właśnie tłumaczy wszystkie ogólnie znane niedomagania naszego jednolitego planu kont. Stąd także zapewne pochodzi, że autorzy tak bardzo szczegółowego planu kont, który m. in. ma także umożliwić wykazywanie stopnia płynności przedsiębiorstwa, nie potrafili w nim dać wyrazu niektórym ograniczeniom dyspozycyjności płynnymi aktywami. A przecież takie ograniczenia rozporządzalności mogą w znacznym stopniu wpływać na płynność przedsiębiorstwa.

Również zrezygnowano z podziału kosztów na stałe i zmienne. A przecież głównym zadaniem księgowości jest wierne liczbowe przedstawienie wszelkiego rodzaju stosunków prawnych i gospodarczych, jakaś partykularna rachunkowa ekonomika społeczna nie istnieje. Jeżeli więc ekonomika społeczna taki podział uznała za ważny i znamienny dla oceny racjonalności gospodarki przedsiębiorstwa, to księgowość powinna (i jest także w stanie) dać temu wyraz. Cały plan kont stawia tak wysokie wymagania fachowym kwalifikacjom księgowych, że nie sądzę, aby właśnie pod tym względem one zawiodły.

Klasy 5 i 6 planu kont nie zostały jeszcze opracowane i może się okazać, że dla szczegółowego przedstawienia przebiegu produkcji przy zachowaniu wymogów poprawnej kalkulacji potrzebne nam będą nie dwie klasy, ale np. cztery.

Jeszcze jedno. „Panta rhei", świat się zmienia. Na skutek przejścia z kapitalistycznej na gospodarkę planową, jak również dla innych powodów, mogą powstać nowe formy życia gospodarczego, dla których przedstawienia nie znajdziemy miejsca w naszym planie kont, zaprowadzenie zaś nowej klasy czy też grupy zburzyłoby całą jego strukturę.

A przyczyną i sprawcą tych wszystkich przeszkód i dokuczliwości jest układ decymalny jednolitego planu kont. Przecież mamy inne znane i wypróbowane sposoby znakowania, które dałyby się zastosować przy znakowaniu pozycji planu kont. Mam na myśli znakowanie używane przy podziale materiału w książkach naukowych, korespondencji, aktów itp. za pomocą liczb rzymskich, alfabetu dużego, alfabetu małego, liczb arabskich, ewentualnie nawet pierwszych czterech liter alfabetu greckiego.

Oczywiście znak np. 52461 jest krótszy od znaku np. V B d61, ale za to ten drugi sposób znakowania w niczym nas nie krępuje, a także wiele roboty ni utraty czasu nie przysparza.

Można by także używać wyłącznie liczb arabskich z tym, że będą one dwukrotnie przegrodzone, raz literami dużego, a drugi raz literami małego alfabetu. Np. w znaku: 14 B 7 f 31 pierwsza jedno- lub dwucyfrowa liczba oznaczałaby klasę, litera dużego alfabetu grupę, dalsza jedno- lub dwucyfrowa liczba — konto, litera małego alfabetu subkonto, ostatnia zaś jedno- lub wielocyfrowa liczba dalsze podziały subkonta. Dałoby się również używać wyłącznie cyfr arabskich, z tym, że poszczególne liczby symbolu będą od siebie oddzielone kreską, przecinkiem lub kropką.

Dla przykładu w symbolu: 12.4.14.8.27.

liczba	12	oznaczałaby	klasę
„	4	„	grupę
„	14	„	konto
„	8	„	subkonto
„	itd.		

Zresztą może znajdzie się równie swobodny a jeszcze prostszy sposób znakowania kont i tym samym układu planu kont. Warto się nad tym zastanowić!

TO i OWO Z KRAJU I ZAGRANICY

Z KRAJU:

1. Zamknięcie rachunków państwowych na rok 1944/45.

Połączone komisje sejmowe: Skarbowo-Budżetowa i Organizacyjno-Samorządowa obradowały nad sprawozdaniem Biura Kontroli o zamknięciu rachunków państwowych za okres od 22 lipca 1944 roku do 31 marca 1945 roku.

Uchwalono wniosek zatwierdzający zamknięcie rachunków państwa za wymieniony okres i stwierdzający, że Polski Komitet Wyzwolenia Narodowego, który położył pierwsze fundamenty pod budowę państwa demokracji ludowej i jego gospodarki dobrze się zasłużył Ojczyźnie.

Podkreślono wkład pracy Ministerstwa Skarbu w zestawienie zamknięć rachunkowych i wyrażono uznanie Ministrowi Skarbu za trud zestawienia rachunków za pierwszy okres gospodarki państwa.

2. Podatek obrotowy od artykułów państw. przemysłu konserwowego.

Komitet Ekonomiczny Rady Ministrów uchwalił pobór scalonego podatku obrotowego od sprzedaży artykułów państwowego przemysłu konserwowego.

Scalony podatek obejmuje wszystkie fazy obrotów tymi artykułami, dokonanych przez zakłady i przedsiębiorstwa, objęte Centralnym Zarządem Państwowego Przemysłu Konserwowego.

4 proc. stawka tego podatku obowiązuje od dnia 1 maja 1948 r.

3. Sprawozdawczość przemysłowa.

Zakłady przemysłowe były dotychczas przeciążone obowiązkiem składania rozmaitego rodzaju sprawozdań opisowych i statystycznych dla różnych instytucji i różnych celów. Aby ten stan usunąć, powołana została z inicjatywy CUP przy Głównym Urzędzie Statystycznym „Komisja dla Opracowania Wzorów Sprawozdawczości dla Zakładów Przemysłowych". Wynikiem prac Komisji był projekt uchwały przyjętej przez Komitet Ekonomiczny Rady Ministrów o statystyce przemysłowej. Uchwała wymienia 5 rodzajów sprawozdań statystycznych, do których składania zobowiązane są zakłady przemysłowe (miesięczne, kwartalne i roczne oraz dla celów specjalnych tzw. telegraficzne i inwestycyjne). Jednostką sprawozdawczą jest zakład — przy czym za taki uważa się jednostkę, która posiada „jednolity profil produkcyjny" oraz odrębny teren zabudowań. Obowiązek składania sprawozdań obejmuje wszystkie zakłady państwowe, samorządowe i spółdzielcze oraz prywatne, zatrudniające 20 i więcej robotników. Każdy zakład obowiązany jest przesłać: 1 egzemplarz sprawozdań do Głównego Urzędu Statystycznego, drugi do swojej bezpośredniej władzy nadrzędnej.

Uchwała Rady Ministrów zawiera poza tym ważne postanowienie, na mocy którego od dnia 1 lipca 1948 r. wszelkie władze, instytucje itp. mogą żądać sprawozdań od zakładów i przedsiębiorstw tylko na formularzach zatwierdzonych przez GUS. Wykonanie uchwały powinno znacznie ograniczyć liczbę sprawozdań statystycznych oraz przyczynić się do ujednolicenia i uproszczenia formularzy sprawozdawczych.

W celu całkowitego uporządkowania sprawozdawczości przemysłowej oraz ustalenia jej zakresu i form powołuje się przy GUS „Komisję dla Spraw Statystyki Przemysłowej" złożoną z przedstawicieli GUS, CUP, Ministerstwa Przemysłu i Handlu i Ministerstwa Skarbu.

4. Wspólne zebranie skarbowców i kupiectwa.

W warszawskiej Izbie Skarbowej odbyło się wspólne zebranie przedstawicieli Izby Skarbowej i Zgromadzenia Kupców. Zebraniu przewodniczył dyrektor Izby Skarbowej — Broniatowski.

Celem konferencji było wspólne omówienie bolączek i niedomagań występujących przy zetknięciu się podatnika z urzędem skarbowym oraz wyjaśnienie przyczyn ich powstania.

W imieniu Zgromadzenia Kupców postulaty kupiectwa wysunięte pod adresem Izby Skarbowej, a opracowane na podstawie rozesłanej wśród kupców ankiety, zreferował dyrektor Pintara, który podkreślił m. in., że sprawa rozszerzenia współpracy między kupiectwem a władzami podatkowymi jest b. ważnym zagadnieniem.

Dyrektor Broniatowski wyjaśnił zasady postępowania władz skarbowych, budzących w niektórych wypadkach wątpliwości wśród kupców. Ostrożność, z jaką podchodzą władze skarbowe do podatnika, wynikła z rozprężenia moralnego wielu kupców, spowodowanego okupacją, a także przeniknięciem do społeczności kupieckiej elementu nieodpowiedniego, koniunkturalnego, który wykorzystując warunki gospodarcze stosuje metody stojące w sprzeczności z uczciwością. Sytuacja ta radykalnie się zmienia. Z grona kupiectwa wyeliminowano już w dużym stopniu koniunkturalny element i kupiectwo zaczyna podchodzić do spraw podatkowych coraz właściwiej. Liczba uczciwych podatników stale wzrasta i stosunek władz skarbowych do nich jest całkowicie pozytywny. I tak podczas gdy w r. 1947 odrzucono ponad 50% ksiąg za niewłaściwe prowadzenie, obecnie liczba ksiąg odrzuconych wydatnie się zmniejszyła. Domiary stosowane są jedynie w wypadkach wykrycia nadużyć podatkowych.

Jeśli chodzi o terminowe załatwianie odwołań i zażaleń, to na ostatnim zjeździe naczelników urzędów skarbowych położony był już na tę sprawę duży nacisk i polecono zastosowanie daleko idących usprawnień w tej dziedzinie.

Mamy nadzieję — zakończył dyrektor Broniatowski — że współpraca z kupiectwem układać się będzie w przyszłości jak najpomyślniej, doprowadzając do likwidacji takich instytucji, jak domiary itp., które nieprzyjemne są w równym stopniu dla obydwu stron.

5. **Kurs finansowy dla pracowników przemysłu skórzanego.**

W Ośrodku Szkolenia Zawodowego Departamentu Kadr MP i H. w Łodzi zakończono kurs finansowy dla pracowników komórek finansowych Centralnego Zarządu Przemysłu Skórzanego, central handlowych i przedsiębiorstw produkcyjnych P. S.

W kursie wzięło udział 57 osób. Program kursu objął następujące zagadnienia: plany finansowe, normatywy środków obrotowych, budżety jednostek administracyjnych, organizacja kalkulacji i sprawozdawczość finansowa.

Z ZAGRANICY:

6. **Francja — Redukcje wydatków budżetowych we Francji.**

Odkąd rząd francuski rozpoczął realizację swego planu gospodarczego, opinia publiczna ustawicznie wskazywała na to, że uzdrowienie sytuacji gospodarczej Francji nie może być przeprowadzone wyłącznie kosztem inicjatywy prywatnej, ale że i państwo musi ponieść pewne ofiary. To stanowisko uwydatniło się szczególnie w czasie debaty parlamentarnej z początkiem stycznia br. na temat obowiązkowej daniny. Danina ta została mianowicie uchwalona przez parlament pod warunkiem, że rząd przeprowadzi kompresje wy-[illegible]ów budżetowych o 10% w terminie do 31 marca [illegible] Redukcja wydatków miała przede wszystkim wyrazić się w zwolnieniu 150.000 pracowników państwowych oraz przedsiębiorstw znacjonalizowanych.

Dopiero w połowie kwietnia br. specjalna komisja oszczędnościowa przedstawiła na radzie ministrów projekt tych redukcji. Warunki postawione rządowi przez parlament nie zostały spełnione. Po pierwsze termin przeprowadzenia kompresji nie został dotrzymany. Po drugie przewidziane redukcje nie osiągają wysokości ustalonej przez parlament. Komisja oszczędnościowa opracowała projekt zwolnienia 120.000 funkcjonariuszy oraz redukcji wydatków, które jednak nie osiągają 10% wydatków budżetowych. Redukcja wydatków w granicach takich, jakie postawił rządowi parlament, będzie mogła nastąpić dopiero po reformie administracji państwowej, która dotąd jest jeszcze przedmiotem dyskusji, a będzie mogła być zrealizowana dopiero po upływie wielu miesięcy.

7. **Jugosławia — Budżet na rok 1948.**

W końcu kwietnia i na początku maja władze ustawodawcze Jugosławii zajmowały się rozpatrzeniem bużetu na rok 1948.

Budżet ten po stronie dochodów obejmuje następujące pozy[illegible]

	mln. din.	% ogól. wpływów
Podatek obrotowy (przemysłowy)	46.000	36,86
Podatek dochodowy	13.785	11,04
Wpływy z tytułu ubezp. społeczn.	13.776	11,03
Podatek obrotowy towarów na wolnym rynku	9.578	7,67
Wpływy z tytułu reparacji	4.004	3,21
Nadwyżka dochodów z r. 1947	7.993	6,40
Narodowa pożyczka inwestycyjna	3.500	2,80
Wpływy z udziału w gospodarce planowej Albanii	1.000	
Opłaty, cła, wpływy przedsiębiorstw państwowych itp.	25.206	20,19
	124.842.000	100

Wydatki	w r. 1948 mln. din.	w r. 1947 mln. din.
Inwestycje kapitalowe	45.151	38.817
Inwestycje celem podniesienia stopy życiowej	13.674	7.905
Wydatki na kulturę i oświatę	6.818	4.447
Wydatki socjalne i zdrowotne	18.457	13.534
Obrona kraju	16.500	12.167
Administracja państwowa	13.078	9.955
Państwowy fundusz rezerwowy	11.074	3.151
	124.841.000	83.976

Wzrost wydatków w porównaniu z r. ub. wynosi 45,2%.

8. **Niemcy — Nowa ustawa podatkowa dla Niemiec zachodnich.**

W związku z reformą walutową ogłoszono w zachodnich strefach okupacyjnych Niemiec również nową ustawą podatkową. Podatek dochodowy i zarobkowy został obniżony o ⅓, podatek majątkowy dla osób i firm z 2,5 do 0,75 proc. Podatek dla towarzystw, który dotąd obracał się w granicach między 35 a 65 proc. został ujednolicony na poziomie 50 proc.

9. **Rumunia — Uproszczenie systemu podatkowego w Rumunii.**

Rumuńskie ministerstwo skarbu przeprowadza obecnie gruntowne uproszczenie systemu podatkowego. Przewiduje się zniesienie szeregu podatków i opłat oraz wprowadzenie bardziej przejrzystego systemu, który by umożliwił usprawnienie pracy w dziedzinie podatków, przy równoczesnym zmniejszeniu liczby urzędników skarbowych.

10. **Włochy — Deficyt budżetowy Włoch.**

W sferach rządowych włoskich oceniają deficyt budżetowy br. finansowego, zamykającego się w końcu czerwca, na okrągło 750 mld. lirów, podczas gdy deficyt budżetowy w r. 1947 wynosił 568 mld. lirów.

NASZA DRUGA ANKIETA

Pierwsza ankieta, dotycząca jednolitego planu kont i doświadczeń z nim poczynionych, jeszcze trwa. Nie chcemy jej przerywać. Chcemy umożliwić wypowiedzenie się wszystkim, którzy tego pragną, a coś do dyskusji wnoszą, chociażby nawet nie było to zgodne z naszymi poglądami.

Z drugiej strony nie możemy opóźniać rozpoczęcia dyskusji na co najmniej równie ważny temat.

„SŁOWNICTWO POLSKIEJ RACHUNKOWOŚCI" oto temat drugiej ankiety, który niniejszym zapoczątkowujemy oddając głos p. mgrowi T. Karbowiakowi z Chorzowa. Na dalsze głosy czekamy!

Mgr T. KARBOWIAK (Chorzów)

Terminologia w rachunkowości

(ARTYKUŁ DYSKUSYJNY)

Jednolity plan kont przyczynił się w dużym stopniu do ujednolicenia słownictwa w księgowości przedsiębiorstw państwowych i pod zarządem państwowym. Przyjęta w nim nomenklatura zdobywa coraz szersze

prawo obywatelstwa, tak w literaturze fachowej, jak i w księgowości sektora prywatnego. Zanika np. coraz bardziej określenie „rachunek strat i zysków", a prawo obywatelstwa zdobywa „rachunek wyników". W miejsce niewłaściwej nazwy „strata" używamy właściwego określenia „nakład", gdyż o ile przedsiębiorstwo wypłaca robociznę, wzgl. płaci za zużytą energię elektryczną, ponosi nakłady z tytułu usług osób trzecich, czego nie można podciągnąć w żadnej mierze pod kategorię strat.

Mniej szczęśliwą wydaje się nazwa „dochód", która zastąpiła dawną nazwę „zysk". Dochód w życiu codziennym, w literaturze fachowej i w praktyce kojarzy się z pojęciem dochodu netto. Według nauki skarbowości i tenoru ustawy o podatku dochodowym jest to suma wygospodarowanych przychodów po potrąceniu wszelkich kosztów związanych z zachowaniem, osiągnięciem i zabezpieczeniem tych przychodów.

Ponieważ pozycje figurujące w rachunku wyników po stronie „dochody" nie są identyczne z pojęciem dochodu, właściwszą w tym wypadku wydaje się być nazwa „przychodów".

O ile w dziedzinie księgowości dzięki jednolitemu planowi kont unifikacja nomenklatury postąpiła daleko naprzód, o tyle w dziedzinie kalkulacji (tak w praktyce, jak i w literaturze fachowej) panuje kompletny chaos i śmiało powiedzieć można: co autor to swoista nomenklatura. W czasie międzywojennym inicjatywę ujednolicenia nomenklatury podjął Związek Księgowych w Polsce, lecz niestety nie osiągnął poważniejszych wyników. Jednym z powodów był zbyt daleko posunięty liberalizm panujący w dziedzinie księgowości, a w szczególności brak autorytatywnej instrukcji szczegółowej, jaką jest np. jednolity plan kont.

W jednolitym planie kont kl. 5—8, obejmujące dział księgowości produkcyjnej, pozostawione zostały branżowemu rozwiązaniu. Również szczegółowa instrukcja tegoż planu nakreśla jedynie ramy strukturalne rozliczeń kl. 5—7, nie poruszając nomenklatury kalkulacyjnej.

Tego rodzaju rozwiązanie, słuszne w roku 1945, przy tworzeniu struktury jednolitego planu kont, winno obecnie ulec rewizji. Zdaniem moim, w instrukcji do jednolitego planu kont w klasach 5—7 powinna znaleźć się cała nomenklatura kalkulacji.

Trudno w ramach artykułu omówić tak bardzo obszerny problem, ograniczę się więc jedynie do ogólnego scharakteryzowania poszczególnych, głównych działów.

Kalkulacja z punktu widzenia czasu.

Biorąc pod uwagę kolejność w produkcji spotykamy się z kalkulacją:

1) wstępną
2) kontrolną
3) ostateczną.

Ad 1) Stosowana nomenklatura nie nasuwa zastrzeżeń choćby z tego względu, że przyjęła się w praktyce i w literaturze fachowej. Dr Lisak w swojej pracy „Ekonomia jednostkowa", 1946, str. 436, za Hauswaldem stara się zastąpić termin „kalkulacja wstępna" terminem „przedmiar", gdyż jest preliminowaniem kosztów, a więc rachunkiem przewidującym. Zastąpienie stosowanego wyrazu „kalkulacja wstępna" wyrazem jednorodnym byłoby słuszne, gdyby stworzono odpowiednik do kalkulacji ostatecznej (p. 3).

Ad 2) W dłuższym procesie produkcyjnym przeprowadzamy obliczenia kontrolne; stąd wydaje się być najsłuszniejsza nazwa „kalkulacja kontrolna" (odpowiednik literatury niemieckiej „Zwischenkalkulation").

Ad 3) Obliczenie kosztów własnych po zakończeniu procesu produkcyjnego nazywamy najczęściej „kalkulacją następną". Nazwa ta budzi o tyle zastrzeżenia, że jest zbyt dosłownym tłumaczeniem nomenklatury niemieckiej „Nachkalkulation". Często posługujemy się nazwą „kalkulacja ostateczna". Nomenklatura ta wydaje się być najsłuszniejsza, posługuje się nią inż. Witowski w swojej pracy „Obliczanie kosztów własnych", 1945, str. 45, i następnie cytowany dr Lisak na str. 436 wprowadza nazwę „obliczenie sprawdzające". Ponadto spotykamy się z nomenklaturą „kalkulacja końcowa".

Kalkulacja z punktu widzenia rodzaju produkcji.
(Metody kalkulacyjne).

1. **Produkcja masowa** — **kalkulacja dzieleniowa**
2. **Produkcja jednostkowa** — **kalkulacja doliczeniowa**

Ad 1. **Kalkulacja dzieleniowa** występuje w produkcji masowej. Nomenklatura nie nasuwa żadnych zastrzeżeń, gdyż wywodzi się od sposobu przeprowadzania kalkulacji, tj. dzielenia kosztów całkowitych przez ilość wyprodukowanych wyrobów.

Spotykana nazwa „kalkulacja dywizyjna", dosłowne tłumaczenie nomenklatury niemieckiej „Divisionskalkulation", jest niezgodna z duchem języka polskiego.

Spotykamy się również z nazwą „kalkulacja podziałowa".

Kalkulacja dzieleniowa zwana w swej czystej formie „dzieleniową prostą" występuje w praktyce stosunkowo rzadko, gdyż ze względu na złożone procesy produkcyjne stosujemy „kalkulację dzieleniową złożoną". Tu zaliczamy kalkulację dzieleniową przy użyciu stanowisk kosztów i kalkulację „cyframi wyrównawczymi".

O ile w zakładach jednoproduktowych ten sam produkt masowy wyrabiany jest w różnych gatunkach (cegły różnogatunkowe w cegielni, różne gatunki mąki w młynie, deski różnej grubości w tartaku, kostki lub bloki granitowe różnej wielkości w kamieniołomach itd.), wówczas posługując się podstawowymi zasadami kalkulacji dzieleniowej stosujemy kalkulację „cyframi wyrównawczymi". Ten rodzaj produkcji nazywamy procesem produkcji „łącznej", wzgl. „sprzężonej".

Kalkulacja „cyframi wyrównawczymi" określana bywa za niemiecką nomenklaturą „Aequivalenzziffernrechnung" — kalkulacją „ekwiwalencyjną".

Cyt. dr Lisak dla tego rodzaju kalkulacji stosuje nomenklaturę „przydział kosztów wedle metody cyfr równowartościowych" (str. 440). Spotykamy się również z nazwą kalkulacji „równoważnikowej".

Ad 2. **Kalkulację doliczeniową** — (Zuschlagskalkulation) — stosujemy przy produkcji jednostkowej wszędzie tam, gdzie nie możemy stosować kalkulacji dzieleniowej prostej lub złożonej. Nomenklatura ta wydaje się o tyle słuszna, że wywodzi się od sposobu przeprowadzenia kalkulacji, a więc doliczania kosztów pośrednich do kosztów bezpośrednich.

Stosujemy również nazwę „kalkulacja narzutowa", a procentowe doliczenia kalkulacyjne nazywamy „narzutami kalkulacyjnymi".

Podstawowym kryterium przy stosowaniu kalkulacji doliczeniowej jest podział na koszty bezpośrednie i pośrednie. Przy obliczaniu kosztu własnego produkowanego wyrobu koszty bezpośrednie obliczamy „z natury“, tj. obliczamy wartość faktycznie zużytego materiału i robocizny bezpośredniej i zestawiamy na „metryce produkcyjnej“, zwanej również kartą obiegową. Również w tym wypadku nomenklatura nie jest jednolita.

Księgowość przemysłowa.

Zakład przemysłowy produkuje wyroby gotowe celem późniejszej sprzedaży, stąd podział na działalność produkcyjną i operacje handlowe. Dwojaka działalność zakładu przemysłowego odzwierciedlona została w księgowości, stąd też podział na księgowość finansową (handlową) i produkcyjną (kalkulacyjną).

W jednolitym planie kont księgowość finansowa, mająca służyć przedsiębiorstwom handlowym i przemysłowym, została ściśle określona pod względem strukturalnym i terminologicznym.

Ustalona nomenklatura może budzić mniejsze lub większe zastrzeżenia, w każdym razie została ustalona. W przeciwieństwie do księgowości finansowej dział księgowości przemysłowej, z wyjątkiem kl. 8, pozostawiony został do branżowego rozwiązania. Tego rodzaju stanowisko twórców jednolitego planu kont, zresztą zupełnie zrozumiałe, gdyż nie chciano krępować branżowych wymogów, nie mogło doprowadzić do ujednolicenia nomenklatury w księgowości i kalkulacji tego działu.

W większości centralnych zarządów kl. 5 i 6 przeznaczone są na „stanowiska kosztów“, przy czym kl. 5 na stanowiska kosztów „produkcji pomocniczej“, a kl. 6 dla stanowisk kosztów „produkcji wytwórczej“. I w tym wypadku nie mamy jednolitej nomenklatury, gdyż stanowiska kosztów nazywają również „miejscami powstawania kosztów“. W czasie międzywojennym niektóre gałęzie naszego przemysłu, posługujące się już wówczas dziesiętnym systemem kontowym, używały nazwy „stanowisko kosztów“ w określeniu wydziału, np. stalownia, walcownia, kuźnia, tworząc w ramach stanowiska kosztów bądź dla grupy jednorodnych zespołów maszynowych, wzgl. oddzielnych maszyn — „miejsca powstawania kosztów“, np, grupa 64 kuźnia, a w ramach grupy 64 podgrupy 640, 641, 642 itd. „miejsca powstawania kosztów“, tj. młoty mechaniczne o różnej skali wydajności. Stanowiska kosztów tworzymy pod kątem widzenia określonego rodzaju produkcji związanego z określoną jednolitą przestrzenią, bądź z pewną funkcją, tzw. stanowiska funkcyjne, np. oddział kontroli. W pierwszym wypadku stanowisko kosztów związane jest z pewną określoną przestrzenią, w drugim wypadku z pewną funkcją rozmieszczoną w różnych miejscach. Stanowiska kosztów związane z pewnym określonym miejscem, jak funkcją, można w zależności od potrzeb dzielić na większą lub mniejszą ilość „miejsc powstawania kosztów“. Tak więc miejsca powstawania kosztów w tym ujęciu są specjalizacją stanowiska kosztów, dla dokładniejszego ujęcia kalkulacyjnego. Podział na „miejsca powstawania kosztów“ w obrębie „stanowisk kosztów“ podyktowany jest degresją kosztów zależną od wielkości używanych maszyn i degresją produkcyjną.

Maszyna silniejsza zużywa — ogólnie biorąc — więcej opału, czyli całkowite koszty ruchu tej maszyny są większe, natomiast koszty 1 KM, a więc koszty jednostkowe są mniejsze. Ilość zużytego węgla na 1 KM przy używaniu maszyn o różnej sile przedstawia się przykładowo następująco:

10	20	30	50	100	150	200	KM
1,4	1,2	1,03	0,95	0,93	0,92	0,915	ilość opału na 1 KM-godz.

Tego rodzaju zjawisko nazywamy degresją zależną od wielkości maszyn. Dane cyfrowe przyjęte według wskaźników technicznych z 1936, które w miarę postępu technicznego mogą ulec zmniejszeniu, przy czym nie naruszona zostaje zasada, że maszyna silniejsza pracuje ekonomiczniej niż taka sama maszyna słabsza. Bardziej ekonomiczną pracę maszyny silniejszej od maszyny słabszej odzwierciedlić możemy w kalkulacji, o ile rozdzielimy „stanowiska kosztów“ na „miejsca powstawania kosztów“. Miejsca powstawania kosztów tworzyć można bądź dla oddzielnego agregatora, bądź zespołu maszyn o jednakowej sile KM. Słuszność tego rodzaju stanowiska rzuca się w oczy tak, że nie potrzeba bliżej analizować zjawiska degresji kosztów ruchu, zależnej od wielkości używanych maszyn, będącej powodem tworzenia miejsc powstawania kosztów. Miejsce powstania kosztów jest dalszą specjalizacją kosztów, podobnie jak z punktu widzenia całego zakładu dzielimy koszty produkcji na stanowiska kosztów: kuźnię, stalownię, walcownię itd., doszukując się oddzielnych kluczy kalkulacyjnych, a nie przeciętnego klucza kalkulacyjnego dla całej wytwórczości. W ramach stanowiska kosztów zarysowują się niejednokrotnie tak wielkie różnice ze względów wyżej opisanych, że podział na „miejsca powstawania kosztów“ ze względów kalkulacyjnych czy statystycznych okazuje się nieodzowny.

Dalszym powodem tworzenia „miejsc powstawania kosztów“ jest zjawisko degresji produkcyjnej. Maszyna parowa np. 100 KM, przy jej pełnym wyzyskaniu zużywa 0,93 kg węgla*) na 1 KM. Uzyskanie z tego rodzaju maszyny 100 KM i jej wyzyskanie w procesie produkcyjnym będzie punktem optymalnym wydajności maszyny. Przy niepełnym wyzyskaniu siły maszyna zużywać będzie ogólnie mniej opału, jednak na 1 KM więcej. Poniższe zestawienie cyfrowe daje nam obraz różnego obciążenia maszyny 100 KM.

50	60	70	80	90	100	wyzyskanie w KM
1,4	1,32	1,25	1,15	1,04	0,93	ilość opału na KM-godz.

Koszty ruchu poszczególnej maszyny są tylko częścią składową całkowitych kosztów wytwarzania poszczególnych wyrobów, niemniej jednak mają duży wpływ na koszty własne. Z tych więc względów tworzenie miejsc powstawania kosztów w ramach stanowisk kosztów należy w pewnych wypadkach uważać za nieodzowne.

Ugrupowanie kosztów w klasie 7 jpk przeprowadzone jest pod kątem widzenia kalkulacji wyrobów gotowych. W kalkulacji nie ograniczamy się do obliczenia kosztów całkowitych, lecz stosujemy ścisłe obliczenia kosztów jednostkowych. Rozczłonkowane koszty wyprodukowanych wyrobów przenosimy na kl. 8, tj. na „nośniki kosztów“ (Kostenträger).

*) Zależnie od rozwoju techniki i rodzaju maszyny — tłokowa czy turbinowa.

W kalkulacji wyrobu gotowego kapitalnym zagadnieniem jest wybór właściwej „jednostki produkcji“*) (Leistungseinheit). Problem właściwego wyboru „jednostki produkcji“ jest równie ważny jak problem właściwego podziału kosztów. Jednostką miary w obrocie handlowym jest tona, hl, m. W procesie produkcyjnym za jednostkę produkcji, a szczególnie w wytwórczości masowej, przyjęta zostanie jednostka miary produktu gotowego, np.: tona celulozy. W tym wypadku na 1 t celulozy zaliczać będziemy koszty produkcji. Nie zawsze jednak wybieramy za jednostkę produkcji jednostkę miary produktu końcowego (wyrobu gotowego). W wielu rodzajach produkcji za jednostkę produkcji wybieramy stadium pośrednie, wzgl. nawet wyjściowe, np.: 1 q buraków w cukrownictwie, 1 t płynnego żelaza w hutnictwie.

*) Cyt. dr Lisak, na str. 409 i nast. określa termin niemiecki „Leistungseinheit“ jako „świadczan“.

S. BOLLAND (Kraków)

Przegląd ustawodawstwa gospodarczego za pierwsze półrocze 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 1—31)

I. Planowanie gospodarcze.

Ustawa skarbowa z dnia 30 grudnia 1947 r. (Dz. U. R. P. Nr 1, poz. 1) ustala **budżet Państwa** na okres od 1 stycznia 1948 r. do 31 grudnia 1948 r.; ustawa upoważnia Rząd do czynienia wydatków bieżących do kwoty 277.645.407.000,— zł oraz wydatków majątkowych do kwoty 47.603.743.000,— zł, na których pokrycie preliminuje dochody bieżące w kwocie 317.444.150.000,— zł i dochody majątkowe w kwocie 8.000.000.000,— zł.

Ustawa z dnia 30 grudnia 1947 r. o zmianie ustawy z dnia 3 lipca 1947 r. **o państwowym planie inwestycyjnym** na rok 1947 (Dz. U. R. P. Nr 3, poz. 14) zwiększa ogólną wartość inwestycyjną o 6.000.000.000,— zł.

Ustawa z dnia 30 grudnia 1947 r. **o prowizorium państwowego planu inwestycyjnego** na okres od 1 stycznia do 31 marca 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 3, poz. 15) ustala do czasu uchwalenia przez Sejm państwowego planu inwestycyjnego na rok 1948 tymczasową wysokość planu inwestycyjnego na okres od 1 stycznia do 31 marca 1948 r. na łączną kwotę 35.500.000.000,— zł.

Ustawa z dnia 24 lutego 1948 r. **o państwowym planie inwestycyjnym** na rok 1948 (Dz. U. R. P. Nr 22, poz. 152) ustala ogólną wartość inwestycyj objętych państwowym planem inwestycyjnym na okres od 1 stycznia do 31 grudnia 1948 r. na łączną kwotę 193.775.438.000,— zł.

Ustawa z dnia 9 marca 1948 r. **o narodowym planie gospodar**[illegible] na rok 1948 (Dz. U. R. P. Nr 19, poz. 134) ustala [illegible]ia poszczególnych działów gospodarki narodowej [illegible] rok bieżący.

Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 20 grudnia 1947 r. w sprawie zmiany rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 20 marca 1947 r. o współdziałaniu władz w akcji **planowego zagospodarowania przestrzennego kraju** (Dz. U. R. P. Nr 2, poz. 6) wprowadza przepisy specjalne dotyczące M. St. Warszawy i Warszawskiego Zespołu Miejskiego.

II. Pieniądz i kredyt.

Rozporządzenie Ministra Skarbu z dnia 9 lutego 1948 roku o wypuszczeniu **IV emisji biletów skarbowych** (Dz. U. R. P. Nr. 9, poz. 66) zarządza wypuszczenie dalszych czterech seryj biletów skarbowych po 5 miliardów zł każda.

Rozporządzenie Ministra Skarbu z dnia 25 lutego 1948 r. w sprawie wykonania dekretu z dnia 24 września 1947 r. **o emitowaniu przez Bank Gospodarstwa Krajowego obligacyj na podstawie pożyczek udzielonych w ramach państwowych planów inwestycyjnych** (Dz. U. R. P. Nr 11, poz. 83) ustala zasady emisji, obsługi i wycofywania tychże obligacyj.

Ustawa z dnia 25 lutego 1948 r. **o udzielaniu poręki państwowej** (Dz. U. R. P. Nr 12, poz. 91) upoważnia Ministra Skarbu do udzielania poręki państwowej dla wynikających z zagranicznych stosunków finansowych i handlowych zobowiązań banków państwowych, przedsiębiorstw państwowych, związków samorządu terytorialnego, instytucyj, organizacyj i spółek handlowych, których więcej niż połowa kapitału zakładowego należy do państwa lub przedsiębiorstw państwowych i ewentualnie innych osób prawnych.

Dekret z dnia 14 kwietnia 1948 r. o zmianie dekretu z dnia 3 lutego 1947 r. **o rejestracji i umarzaniu niektórych dokumentów na okaziciela**, emitowanych przed 1 września 1939 r. (Dz. U. R. P. Nr 21, poz. 140) wprowadza szereg zmian w zakresie sposobu przeprowadzania rejestracji.

III. Daniny publiczne.

1. Podatki państwowe.

Ustawa z dnia 25 lutego 1948 r. o zmianie dekretu z dnia 21 grudnia 1945 r. **o podatku obrotowym** (Dz. U. R. P. Nr 12, poz. 94) zawiera nową tabelę opłat za karty rejestracyjne i szereg zmian drobniejszych.

Dekret z dnia 25 marca 1948 r. o zmianie dekretu z dnia 18 sierpnia 1945 r. **o podatku od wynagrodzeń** (Dz. U. R. P. Nr 17, poz. 117) wprowadza nową skalę tego podatku, jak również nową skalę opłat dodatkowych, obciążających pracodawców, oraz przesuwa zakres stosowania zniżek i zwyżek rodzinnych w zakresie tego podatku.

Rozporządzenie Ministra Skarbu z dnia 13 maja 1948 r. o poborze **scalonego podatku obrotowego** od sprzedaży artykułów przemysłu objętego Centralnym Zarządem Przemysłu Metalowego Ministerstwa Przemysłu i Handlu (Dz. U. R. P. Nr 29, poz. 194) wprowadza scalony podatek obrotowy obejmujący wszystkie fazy obrotów dotyczącymi artykułami, dokonanych między zakładami, zjednoczeniami i przedsiębiorstwami objętymi Centralnym Zarządem Przemysłu Metalowego Min. P. i H.

Rozporządzenie Ministra Skarbu z dnia 5 grudnia 1947 r. w sprawie częściowego **wykonania prawa akcyzowego** oraz dekretu z dnia 3 lutego 1947 r. o postępowaniu akcyzowym (Dz. U. R. P. Nr 8, poz. 58) zawiera przepisy wykonawcze odnośnie do akcyzy od kwasu węglowego, akcyzy od bibułki i akcyzy od kart do gry.

2. Podatki komunalne.

Rozporządzenie Ministrów Administracji Publicznej i Ziem Odzyskanych z dnia 22 stycznia 1948 r. w sprawie zmiany rozporządzenia Ministrów Administracji Publicznej i Ziem Odzyskanych z dnia 20 maja 1947 r. w sprawie **wykonania art. 7, ust. 3 dekretu o podatkach komunalnych** (Dz. U. R. P. Nr 6, poz. 42) wprowadza zmianę normy podstawowej dla wymiaru **podatku gruntowego** dla po-

wiatu zawierciańskiego województwa śląsko-dąbrowskiego.

Dekret z dnia 14 kwietnia 1948 r. o zmianie dekretu z dnia 20 marca 1946 r. o podatkach komunalnych (Dz. U. R. P. Nr 21, poz. 142) wprowadza zmiany w zakresie **podatku gruntowego.**

Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 23 lutego 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 12, poz. 96) i z dnia 14 kwietnia 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 25, poz. 169) wprowadzają zmiany do rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 9 lipca 1947 r. **o obowiązku uiszczania** przez niektóre gospodarstwa rolne **podatku gruntowego w ziemiopłodach.**

Dekret z dnia 14 kwietnia 1948 r. o zmianie ustawy z dnia 3 czerwca 1947 r. **o nadzorze nad wymiarem i poborem podatku gruntowego** (Dz. U. R. P. Nr 21, poz. 143) wprowadza zmiany w kompetencjach pełnomocników rządowych do spraw podatku gruntowego.

3. **Obowiązek społecznego oszczędzania.**

Ustawa z dnia 30 stycznia 1948 r. **o obowiązku społecznego oszczędzania** (Dz. U. R. P. Nr 10, poz. 74) ustala treść i zakres tego obowiązku w ramach trzech funduszów obejmujących: A. prywatny przemysł, rzemiosło, handel i usługi, B. rolnictwo, C. pracę najemną.

Rozporządzenie Ministra Skarbu z dnia 12 marca 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 14, poz. 106) zawiera przepisy wykonawcze do wyżej wymienionej ustawy.

Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 6 kwietnia 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 21, poz. 147) ustala **wysokość stawki oszczędnościowej dla uczestników funduszu B.** (rolnictwo) **Społecznego Funduszu Oszczędnościowego** na rok 1948.

Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 26 kwietnia 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 26, poz. 176) wprowadza **ulgi w obowiązku społecznego oszczędzania** dla nabywców nieruchomości przekazywanych przez Państwo na obszarze Ziem Odzyskanych.

4. **Postępowanie podatkowe.**

Dekret z dnia 14 kwietnia 1948 r. o **sposobie udowadniania przez podatników przychodów gotówkowych** (Dz. U. R. P. Nr 21, poz. 141) upoważnia Ministra Skarbu do wprowadzenia obowiązku udowodniania przez podatników przychodów gotówkowych kopiami kwitów z bloczków kasowych urzędowego nakładu.

Dekret z dnia 21 kwietnia 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 23, poz. 156) wprowadza zmiany do ustawy z dnia 2 czerwca 1947 r. **o obywatelskich komisjach podatkowych i lustratorach społecznych**, przedłużając jej moc obowiązującą do dnia 31 grudnia 1949 r.

Rozporządzenie Ministrów Skarbu i Sprawiedliwości z dnia 24 czerwca 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 31. poz. 209) zawiera przepisy wykonawcze do ustawy z dnia 2 czerwca 1947 r. **o obywatelskich komisjach podatkowych i lustratorach społecznych.**

Obwieszczenie Ministra Skarbu z dnia 24 czerwca 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 31, poz. 210) zawiera tekst jednolity ustawy z dnia 2 czerwca 1947 r. **o obywatelskich komisjach podatkowych i lustratorach społecznych** z uwzględnieniem zmian wprowadzonych dekretem z dnia 21 kwietnia 1948 r.

Rozporządzenie Ministra Skarbu z dnia 17 czerwca 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 31, poz. 208) wprowadza zmiany w rozporządzeniu Ministra Skarbu z dnia 31 października 1946 r. **o księgach handlowych, uproszczonych i podatkowych.**

5. **Prawo karne skarbowe.**

Rozporządzenie Ministrów Administracji Publicznej i Ziem Odzyskanych z dnia 31 grudnia 1947 r. (Dz. U. R. P. Nr 3, poz. 20) określa **właściwość organów samorządowych w zakresie orzecznictwa w sprawach karnych skarbowych.**

Dekret z dnia 3 kwietnia 1948 r. o uzupełnieniu przepisów prawa karnego skarbowego (Dz. U. R. P. Nr 18, poz. 123) określa **atrybucje Sądu Najwyższego w sprawach o występki skarbowe.**

IV. Przemysł.

Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 16 kwietnia 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 25, poz. 170) wprowadza zmiany natury formalnej w rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 30 stycznia 1947 r. w sprawie trybu postępowania przy **przejmowaniu przedsiębiorstw na własność Państwa.**

Dekret z dnia 3 kwietnia 1948 r. o częściowej zmianie **prawa przemysłowego** (Dz. U. R. P. Nr 18, poz. 130) normuje obowiązek należenia rzemieślników do cechów rzemieślniczych.

Dekret z dnia 26 kwietnia 1948 r. o zmianie rozporządzenia Prezydenta R. P. z dnia 22 marca 1928 r. **o ochronie wynalazków, wzorów i znaków towarowych** (Dz. U. R. P. Nr 24, poz. 164) ustala nową wysokość opłat należnych Urzędowi Patentowemu R. P. w związku z ochroną tychże praw.

Rozporządzenie Ministra Przemysłu i Handlu z dnia 10 czerwca 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 31, poz. 207) przyznaje Wystawie Ziem Odzyskanych we Wrocławiu **ulgi w zakresie ochrony wynalazków, wzorów i znaków towarowych.**

V. Górnictwo.

Rozporządzenie Ministrów Rolnictwa i Reform Rolnych oraz Sprawiedliwości z dnia 15 stycznia 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 6, poz. 41) normuje postępowanie w sprawie **zamiany gruntów położonych w obrębie pól górniczych.**

VI. Rzemiosło.

Rozporządzenie Ministra Handlu z dnia 11 grudnia 1947 r. **o zmianie listy rzemiosł** (Dz. U. R. P. Nr 9, poz. 61) wprowadza szereg nowych rodzajów rzemiosła, zmienia nazwy niektórych rzemiosł dotychczasowych i skreśla pewną ilość rzemiosł z listy rzemiosł.

Dekret z dnia 3 kwietnia 1948 r. o częściowej zmianie prawa przemysłowego (Dz. U. R. P. Nr 18, poz. 130) normuje **obowiązek należenia rzemieślników do cechów rzemieślniczych.**

Dekret z dnia 21 kwietnia 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 23, poz. 155) wprowadza zmiany do ustawy z dnia 19 lipca 1939 roku **o izbach rzemieślniczych** i ich związku.

VII. Aprowizacja.

Rozporządzenie Ministrów Aprowizacji oraz Przemysłu i Handlu z dnia 22 grudnia 1947 r. o przemiale zbóż (Dz. U. R. P. Nr 5, poz. 33) ustala **normy przemiałowe zbóż chlebowych i kasz.**

Rozporządzenie Ministrów Aprowizacji oraz Przemysłu i Handlu z dnia 22 grudnia 1947 r. (Dz. U. R. P. Nr 5, poz. 34) **normalizuje wypiek pieczywa** w obrocie reglamentowanym i wolnorynkowym.

Rozporządzenie Ministrów Aprowizacji oraz Przemysłu i Handlu z dnia 22 grudnia 1947 r. (Dz. U. R. P. Nr 5, poz. 35) ustala **wysokość opłat przemiałowych w naturze.**

Rozporządzenie Ministra Zdrowia z dnia 15 kwietnia 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 24, poz. 167) normuje **dozór nad wyrobem i obiegiem artykułów zastępczych (surogatów) dla artykułów żywności i przedmiotów użytku.**

VIII. Handel.

Rozporządzenie Ministra Przemysłu i Handlu z dnia 11 marca 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 13, poz. 105) normuje **uzyski-**

wanie zezwoleń na zawodowe wykonywanie czynności handlowych stosownie do ustawy z dnia 2 czerwca 1947 roku o zezwoleniach na prowadzenie przedsiębiorstw hadlowych i zawodowe wykonywanie czynności hadlowych.

Dekret z dnia 21 kwietnia 1948 r. o ustalaniu cen za niektóre artykuły w przemyśle prywatnym i spółdzielczym (Dz. U. R. P. Nr 23, poz. 157) upoważnia Ministra Przemysłu i Handlu do ustalania cen lub dopuszczalnej wysokości zysku brutto na poszczególne artykuły lub ich grupy.

IX. Rolnictwo. Leśnictwo.

Rozporządzenie Ministra Rolnictwa i Reform Rolnych z dnia 5 marca 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 11, poz. 88) ustala normy wynagrodzenia za świadczenia z tytułu pomocy sąsiedzkiej w rolnictwie oraz uiszczania w gotówce równowartości opłat oznaczonych w zbożu.

Rozporządzenie Ministra Rolnictwa i Reform Rolnych z dnia 5 marca 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 11, poz. 89) normuje zwolnienia niektórych posiadaczy gospodarstw rolnych od obowiązku świadczeń z tytułu pomocy sąsiedzkiej w rolnictwie.

Dekret z dnia 26 kwietnia 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 24, poz. 165) ustala zasady ochrony lasów nie stanowiących własności państwa.

Rozporządzenie Ministra Leśnictwa z dnia 12 maja 1948 r. o ochronie niektórych zwierząt łownych (Dz. U. R. P. Nr 28, poz. 189) wprowadza, względnie rozszerza czas ochronny dla pewnych gatunków zwierząt.

X. Budownictwo. Lokale.

Rozporządzenie Ministrów: Odbudowy, Administracji Publicznej i Ziem Odzyskanych z dnia 27 stycznia 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 5, poz. 39) zawiera przepisy wykonawcze do dekretu z dnia 26 października 1945 r. o rozbiórce i naprawie budynków zniszczonych i uszkodzonych wskutek wojny.

Rozporządzenie Ministra Odbudowy z dnia 27 stycznia 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 6, poz. 43) normuje tryb obejmowania w posiadanie gruntów przez gminę M. Stoł. Warszawy.

Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 23 lutego 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 12, poz. 98 i 99) oraz z dnia 26 kwietnia 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 25, poz. 171) wprowadzają publiczną gospodarkę lokalami mieszkalnymi w niektórych gminach miejskich i wiejskich województwa warszawskiego.

XI. Gospodarka materiałowa.

Dekret z dnia 26 kwietnia 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 24, poz. 163) ustala zasady gospodarki papierem do druku.

Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 20 marca 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 27, poz. 184) normuje sprawę obrotu i gospodarowania żelastwem, druzgiem żeliwnym, żelastwem użytkowym oraz złomem metali i stopów nieżelaznych.

Rozporządzenie Ministra Przemysłu i Handlu z dnia 14 kwietnia 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 27, poz. 185) powierza wyłączność obrotu i gospodarowania żelastwem, druzgiem żeliwnym, żelastwem użytkowym oraz złomem metali i stopów nieżelaznych przedsiębiorstwu państwowemu Centrala Złomu.

XII. Spółdzielczość.

Ustawa z dnia 25 lutego 1948 r. o moratorium lokalowym dla spółdzielni (Dz. U. R. P. Nr 12, poz. 95) wstrzymuje wykonanie eksmisji spółdzielni z lokali zajmowanych na cele handlowe lub przemysłowe do dnia 31 grudnia 1949 roku.

Ustawy z dnia 21 maja 1948 r. o Centralnym Związku Spółdzielczym i centralach spółdzielni, o centralach spółdzielczo-państwowych i o przedsiębiorstwach państwowo-spółdzielczych, (Dz. U. R. P. Nr 30, poz. 199, 200 i 201) tworzą nową strukturę prawną i gospodarczą ruchu spółdzielczego.

XIII. Praca i ubezpieczenia społeczne.

Rozporządzenia Ministra Pracy i Opieki Społecznej z dnia 16 stycznia 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 4, poz. 29, 30, 31 i 32) zawierają przepisy wykonawcze do dekretu z dnia 28 października 1947 r. o ubezpieczeniu rodzinnym.

Ustawa z dnia 28 kwietnia 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 27, poz. 182) wprowadza zmiany do ustawy z dnia 2 lipca 1924 r. o pracy młodocianych i kobiet.

Ustawa z dnia 28 kwietnia 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 27, poz. 183) wprowadza zmiany co do zasiłku połogowego przewidzianego ustawą z dnia 28 marca 1933 r. o ubezpieczeniu społecznym.

XIV. Ubezpieczenia rzeczowe.

Rozporządzenie Ministra Skarbu o przymusowym ubezpieczeniu budowli od ognia z dnia 20 kwietnia 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 26, poz. 178) normuje przedmiot i zakres tego ubezpieczenia, zakres odpowiedzialności P. Z. U. W., wysokość składek, ustalenie wysokości odszkodowania i zasady gospodarki kapitałowej P. Z. U. W.

Rozporządzenie Ministra Skarbu z dnia 28 kwietnia 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 26, poz. 179) normuje zasady umownych ubezpieczeń rzeczowych prowadzonych przez P. Z. U. W.

XV. Banki i instytucje kredytowe.

Rozporządzenie Ministrów Skarbu, Administracji Publicznej, Ziem Odzyskanych i Sprawiedliwości z dnia 30 stycznia 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 9, poz. 63) zmienia wysokość stawek, określonych w rozporządzeniu Prezydenta R. P. z dnia 24 października 1934 r. o komunalnych kasach oszczędności.

XVI. Ziemie Odzyskane.

Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 20 grudnia 1947 r. (Dz. U. R. P. Nr 2, poz. 2) określa wysokość niektórych cen sprzedażnych lub czynszów przy przekazywaniu mienia nierolniczego na obszarze Ziem Odzyskanych i b. Wolnego Miasta Gdańska.

Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 20 grudnia 1947 r. (Dz. U. R. P. Nr 2, poz. 3) określa wysokość maksymalnej sumy zarachowania za mienie nierolnicze, przekazywane na obszarze Ziem Odzyskanych i b. Wolnego Miasta Gdańska.

XVII. Umowy międzynarodowe.

Układ o współpracy instytucyj ubezpieczeń społecznych między Polską a Belgią, podpisany w Brukseli dnia 24 marca 1947 r. (Dz. U. R. P. Nr 7, poz. 49).

Układ o patentach niemieckich zawarty w Londynie dnia 27 lipca 1946 r., ratyfikowany dnia 3 grudnia 1947 r. (Dz. U. R. P. Nr 9, poz. 59 i 60).

Porozumienie o zachowaniu lub przywróceniu praw własności przemysłowej dotkniętych przez drugą wojnę światową, podpisany w Neuchatel dnia 8 lutego 1947 r., ratyfikowany dnia 3 grudnia 1947 r., (Dz. U. R. P. Nr 17, poz. 115, 116).

Umowa między Rzecząpospolitą Polską a Republiką Czechosłowacką w sprawie wzajemnego zwrotu mienia wywiezionego po rozpoczęciu wojny, podpisana w Pradze dnia 12 lutego 1946 r., ratyfikowana dnia 13 listopada 1947 r. (Dz. U. R. P. Nr 4, poz. 25).

XVIII. Różne.

Dekret z dnia 7 kwietnia 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 20, poz. 138) ustala warunki i tryb postępowania przy wywłaszczaniu majątków, zajętych na cele użyteczności publicznej w okresie wojny 1939—1945 r.

Z PRAKTYKI · DLA PRAKTYKI

STANISŁAW TOTA (Wrocław)

Księgowość inwestycyjna w przedsiębiorstwach państwowych

W obecnym stadium rozwojowym rachunkowości konieczne jest prawidłowe prowadzenie księgowości inwestycyjnej. Księgowość inwestycyjna rozwiązuje przede wszystkim sprawę dokładnej inwentaryzacji, gdyż pozwala na uzyskanie prawdziwego obrazu majątku stałego nieruchomego i ruchomego, użytkowanego przez przedsiębiorstwo.

Równocześnie tylko w księgowości inwestycyjnej, wobec systemu finansowania inwestycyj i kapitalnych remontów przez Bank Gospodarstwa Krajowego, możemy dokładnie ująć nowe wartości majątku stałego, odpowiadające pojęciu „wydatków inwestycyjnych" i odgraniczamy je ściśle od nakładów operacyjnych, finansowanych przez Narodowy Bank Polski. Prowadzenie tej księgowości pozwala wreszcie na sporządzanie prawidłowego planu amortyzacji na przyszły okres gospodarczy.

Księgowość inwestycyjna obejmuje wszystkie wartości rzeczowe i nierzeczowe, księgowane w klasie O jednolitego planu kont i opiera się na kartotece, gdzie dla każdego składnika majątkowego przeznaczona jest osobna karta.

Dla zaprowadzenia kartoteki potrzebna jest dokładna klasyfikacja poszczególnych elementów majątkowych, tzw. mianownictwo inwentarzowe, które w zasadzie powinno być opracowane przez centralny zarząd przemysłu dla podległych mu przedsiębiorstw.

Mianownictwo inwentarzowe winno usystematyzować składniki inwestycyjne w klasie O, dzieląc je na obiekty nie podlegające amortyzacji, te pierwsze zaś według odpowiadających im stawek amortyzacyjnych. Na podstawie tego mianownictwa dokonują przedsiębiorstwa w swoich zakładach numeracji inwentarza i wystawiają na każdy przedmiot inwestycyjny odrębną kartę. Numer inwentarzowy składa się z numeru konta według mianownictwa, z numeru symbolicznego fabryki lub oddziału, jeżeli przedsiębiorstwo ma kilka zakładów, i numer bieżącego przedmiotu w obrębie danej nomenklatury.

Karta inwestycyjna składa się z części opisowej i księgowej. W części opisowej przedmioty sprzed roku 1945 wpisuje się według wartości z r. 1938/39, a w miejscu „dostawców" należy zamieścić uwagę: „przejęto do b. o.[1]) z dnia .... wg cen 1938/39" — lub przy przedmiotach dodatkowo ujawnionych: „wg ceny 1938/1939, ujawniono dnia ....

Przy nowozakupionych składnikach wprowadza się do karty inwestycyjnej ich wartości nabycia, obejmujące: cenę zakupu, koszty sprowadzenia i koszty założenia (zamontowania, uruchomienia). Przy placach i gruntach podaje się położenie, liczbę wykazu hipotecznego, obszar w m² lub ha, cenę szacunkową za 1 m² lub ha i wartość ogólną; przy gruntach zabudowanych — rodzaj budowli na nich stojących; przy budynkach — ich nazwę, przeznaczenie, położenie, kubaturę, wartość szacunkową, procent normalnego zużycia oraz wartość uszkodzenia wojennego lub innych nadzwyczajnych okoliczności, jak grzyb, wilgoć, pożar itp.

Przy maszynach należy podać markę fabryczną, numer fabryczny, rok budowy, procent normalnego zużycia oraz uszkodzenia wojenne.

Dalej na karcie inwestycyjnej uwidacznia się kapitalne remonty i inwestycje, jak odbudowa, przebudowa i rozbudowa.

Karty inwestycyjne spełniają zatem zadanie księgi inwentarzowej i są równocześnie kartami kontowymi dla dziennika inwestycyjnego prowadzonego systemem przebitkowym. Poszczególne kolumny dziennika odzwierciedlają przybytek i ubytek wszelkich obiektów majątkowych i stanowią kontrolę księgowości finansowej. Poza tym dziennik obejmuje kolumny dla amortyzacji. Celem uzyskania sumarycznego zestawienia podgrup majątku stałego i odpowiadającej im amortyzacji, dla zadośćuczynienia przepisom ustawy o podatku dochodowym i zarządzeniom Ministerstwa Przemysłu i Handlu, należy prowadzić osobne dzienniki według norm amortyzacyjnych dla przedmiotów oszacowanych podług cen 1938/39, a następnie tak samo według norm amortyzacyjnych osobno dla wartości każdego roku, od 1945 począwszy.

Sumy poszczególnych dzienników stanowić będą podstawę dla księgowania umorzeń na kontach grupy 07 jpk.

Obok tych zadań na księgowość inwestycyjną nakłada się obowiązek stwarzania podkładów dla księgowości kosztów. Księgowość inwestycyjna musi przydzielić użytkowe składniki majątkowe przedsiębiorstwa na stanowiska kosztów i ustalić dla tych ostatnich ciężary amortyzacyjne.

[1]) Bilans otwarcia

Karta kontowa (strona przednia)

Rok nabycia	Przedmiot:	Miejsce kosztów	Konto
			Nr inwentarzowy
			Stopa %

Data księg.	Rok	T r e ś ć	Przyrost	Ubytek	Amortyzacja bilansowa (podatkowa)			Amortyzacja kalkulacyjna		Nr dzien.
					normalna	dodatkowa	jednorazowa			
	19......									
	19......									
	19......									
	19......									
	19......									
	19......									
	19......									
	19......									
	19......									
	19......									
	19......									
	19......									
	19......									
do przeniesienia										

Karta kontowa (strona tylna)

Dostawca:

Rk z dnia r

Zakładał:

Dostarczono dnia:

Gwarancja do:

Szczegółowy opis:

Wartość pierwotna: (szacunkowa)		
Uszkodzenie wojenne:		
Zużycie przyjęte do bilansu otwarcia na dzień		
Waloryzacja		

Koszt nabycia			
	Cena zakupu		
	Koszty sprowadzenia		
	Koszty założenia		
	Razem		

Odbudowa, przebudowa, rozbudowa

Dnia	Opis, dostawca i r-nek	Kwota		Data aktywowania

Remonty kapitalne

Dnia	Rodzaj	L. zlec.	Koszty		Z tego aktywowano	

Usunięto dnia

Z powodu:

Uzyskano zł:

Uwagi:

Dziennik inwestycyjny Nr ....

Str. ....

....

Data księgow.	Rok	Treść	Przyrost	Ubytek	Amortyzacja bilansowa (podatkowa)			Amortyzacja kalkulacyjna		Nr dzien.	
					normalna	dodatkowa	jednorazowa				
		Suma . . .									
		Przeniesienie ze strony poprzedniej									
		Przeniesienie na stronę następną .									

Ze Stowarzyszenia Księgowych w Polsce

1. Przygotowywanie nowych kadr księgowych na Wybrzeżu.

W Gdyni odbyło się zebranie Oddziału Gdyńskiego Stowarzyszenia Księgowych w Polsce, na którym zastępca przewodniczącego mgr Berezowski Jan wygłosił odczyt pt. „Prawidłowość i rzetelność ksiąg handlowych w świetle nowego ustawodawstwa podatkowego". W dyskusji, jaka rozwinęła się po wygłoszeniu odczytu, wzięli udział koreferent Mampe Jan, rzeczoznawca księgowości z Gdyni, oraz członkowie stowarzyszenia.

Stowarzyszenie Księgowych na Wybrzeżu jest jeszcze młodą organizacją, powstało bowiem dopiero w listopadzie ub. roku, posiada jednak bogate przedwojenne tradycje. W chwili obecnej Stowarzyszenie liczy około 200 członków z Wybrzeża, należy jednak sądzić, że liczba ta wkrótce znacznie się zwiększy, ponieważ wzbudziło ono duże zainteresowanie wśród księgowych miast Gdyni, Gdańska i Sopotu.

Przewodniczącym Oddziału Gdyńskiego Stowarzyszenia Księgowych w Polsce, którego sekretariat mieści się przy ul. Starowiejskiej 19, jest znany sprzed wojny senior gdyńskich księgowych Pacoszyński Michał. Stowarzyszenie w Gdyni posiada swoje koła w Gdańsku i Sopocie, którymi kierują pp. Hanisz i mgr Berezowski.

Zadaniem, jakie sobie wytyczyło Stowarzyszenie, jest przede wszystkim przygotowanie nowych kadr księgowych do objęcia samodzielnych stanowisk. W tym celu Stowarzyszenie Księgowych organizuje co drugi tydzień odczyty, pogadanki i wieczory dyskusyjne, na których zabierają głos zarówno członkowie Stowarzyszenia, jak i niečłonkowie — zaproszeni przez Stowarzyszenie jako wybitni znawcy księgow[illegible]ci i ustawodawstwa podatkowego. W trakcie organizacji są niższe i wyższe kursy księgowości z udziałem wykładowców-praktyków oraz wykłady z dziedziny skarbowości i prawa handlowego.

(„Dz. Bałt.")

2. Ukazał się 1 numer **„Biuletynu Informacyjnego" Stowarzyszenia Księgowych w Polsce**. Biuletyn ten zawiera m. in.: następujące notatki:

„Sprawa ustawowego uregulowania zawodu księgowego".

„Obowiązki nakładane na księgowych w przemyśle i handlu państwowym oraz w spółdzielczości i sektorze prywatnym są obecnie tak wielkie, że nadszedł moment, aby zwrócić się do czynników miarodajnych o ustawowe uregulowanie uprawnień zawodowych księgowych.

Główny Komitet Organizacyjny Stowarzyszenia Księgowych w Polsce, działający do czasu powołania nowych władz naczelnych Stowarzyszenia już na zasadzie obowiązującego statutu, podjął inicjatywę w tym kierunku i odbył dwa plenarne zebrania z udziałem delegatów oddziałów, którzy uznali za całkowicie słuszne stanowisko Głównego Komitetu Organizacyjnego.

Wobec doniosłości zagadnienia Główny Komitet Organizacyjny uznał za właściwe przygotowanie konkretnych projektów przez powołaną w tym celu 3-osobową komisję i jednocześnie czyni starania u kompetentnych władz państwowych o wydanie ustaw w sprawie uregulowania praw i obowiązków księgowych, jak i ich organizacji zawodowej."

„Aktualne zadania organizacji".

„Zespolenie w ruchu organizacyjnym zawodu księgowych jak największej ilości osób, pracujących w tym zawodzie we wszystkich sektorach — stanowi naczelne zadanie organizacji. Zadanie to w dużej mierze spełnione być może przy udziale członków Stowarzyszenia Księgowych w Polsce, którzy winni przede wszystkim podjąć inicjatywę w tym kierunku.

Drugim zadaniem, jakie stawia sobie Stowarzyszenie, jest uaktywnienie prac w oddziałach terenowych — celem podniesienia poziomu fachowego członków. Da się to osiągnąć m. in. przez organizowane w Stowarzyszeniu „Wieczory Dyskusyjne". Powodzenie tej akcji, mającej na celu uzupełnienie luk we własnych wiadomościach jak i szkolenie słabszych członków, możliwe jest tylko przez liczny udział i prace referatowe.

Trzecim z kolei zadaniem jest uregulowanie zawodu księgowego, które to zadanie w dużej mierze zależy zarówno od liczebności jedynej w Polsce organizacji księgowych, jak i aktywności jej członków.

Równolegle z postępem prac organizacyjnych i szkoleniowych, pojętych w szerokim zakresie, Stowarzyszenie Księgowych dąży do rozszerzenia pracy swych członków na nowe zagadnienia naukowe, do nawiązania kontaktów z przedstawicielami nauki i organizacjami księgowych za granicą."

Biuletyn witamy z radością, życzymy mu jak najszybszego rozwoju i jak najpełniejszego rozpowszechnienia!

(rr)

TEKSTY, KTÓRE TRZEBA ZNAĆ!

Uchwała Rady Ministrów z dn. 26 kwietnia 1948 r. powzięta zgodnie z uchwałą Rady Państwa w sprawie organizacji i funkcjonowania kontroli wewnętrznej w urzędach, instytucjach i przedsiębiorstwach państwowych oraz o jej współpracy z kontrolą państwową i społeczną.

Do czasu zorganizowania na podstawach ustawowych kontroli wewnętrznej w urzędach, instytucjach, przedsiębiorstwach państwowych oraz przedsiębiorstwach pozostających pod zarządem państwowym lub prowadzonych przy udziale państwa ustanawia się następujące zasady organizacji i funkcjonowania kontroli wewnętrznej oraz jej stosunku do kontroli państwowej i społecznej.

Część I. Zadania i zasady organizacji kontroli wewnętrznej.

1. Tworzy się w urzędach i instytucjach państwowych oraz w przedsiębiorstwach państwowych pozostających pod zarządem państwowym i prowadzonych przy udziale Państwa organa kontroli wewnętrznej następujących stopni:

1. organ kontroli we władzy naczelnej,
2. organ kontroli w centralnych i samodzielnych urzędach i centralnych przedsiębiorstwach,
3. organ kontroli w urzędach i przedsiębiorstwach podległych.

2. Do zakresu działania kontroli wewnętrznej należy: kontrola organizacji, administracji, gospodarki oraz funkcjonowania jednostek, podlegających kontroli z punktu widzenia planowości, legalności, rzetelności, gospodarności i celowości.

3. Wyższy stopień kontroli obejmuje kontrolą planową i systematyczną również niższy szczebel organizacyjny, dalsze niższe szczeble organizacyjne kontroluje bezpośrednio wyrywkowo lub w razie konieczności. Organ kontroli stopnia wyższego sprawuje nadzór i kontrolę nad stopniem niższym, a mianowicie stwierdza jego plany kontroli i sprawdza ich wykonanie.

4. Kontrola wewnętrzna na szczeblu ministerstwa skoncentrowana jest w organie kontroli ministra. Organ ten kontroluje bezpośrednio wszystkie podległe resortowemu ministrowi lub nadzorowane przez niego urzędy oraz instytucje, organizacje i przedsiębiorstwa typu centralnego. Niesamodzielne organa administracyjne resortowych ministerstw (np. departamenty, wydziały) nie mogą posiadać własnych organów kontroli.

5. W urzędach, instytucjach i przedsiębiorstwach podległych resortowemu ministrowi oraz w pozostających pod jego nadzorem instytucjach i przedsiębiorstwach mogą być utworzone przez właściwego ministra organa kontroli wewnętrznej — niższych stopni, które kontrolują jednostki organizacyjne podległe jednostce, w której skład wchodzą. Organa kontroli wewnętrznej tego stopnia nie mogą kontrolować jednostki administracyjnej, w której skład wchodzą.

6. Organa kontroli danego stopnia podlegają administracyjnie (osobowo) i służbowo kierownikowi jednostki organizacyjnej, w której skład wchodzą (np. organ kontroli w ministerstwie podlega ministrowi, organ kontroli w centralnym zarządzie przemysłu podlega dyrektorowi generalnemu tego przedsiębiorstwa).

7. Koordynacja i nadzór nad kontrolą wewnętrzną w zakresie organizacji należy do Prezesa Rady Ministrów w porozumieniu z Dyrektorem Biura Kontroli przy Radzie Państwa.

Prezes Rady Ministrów w porozumieniu z Dyrektorem Biura Kontroli na wniosek właściwego ministra ustali szczegółowy zakres działania i organizacji wewnętrznej, przystosowując je do potrzeb danego ministerstwa.

Część II. Funkcjonowanie organów kontroli wewnętrznej.

8. Organa kontroli wewnętrznej przeprowadzają kontrolę: wstępną (czynności zamierzonych), faktyczną (czynności dokonywanych), następną (czynności dokonanych). Instrukcje właściwych ministrów wydane w porozumieniu z Dyrektorem Biura Kontroli a w sprawach finansowych także w porozumieniu z Ministrem Skarbu — określą zakres kontroli wstępnej, faktycznej i następnej. Instrukcje te winny być przesłane do wiadomości Biura Organizacji i Spraw Osobowych w Prezydium Rady Ministrów.

9. Organa kontroli kierują wnioski do władzy przełożonej jednostki kontrolowanej, bądź do kierownika jednostki kontrolowanej, a na podstawie tych wniosków władza przełożona lub kierownik wydają zarządzenia, za które ponoszą pełną odpowiedzialność. Organa kontrolne mają prawo domagać się terminowego powiadomienia o wydanych zarządzeniach i o ich wykonaniu, co nie dotyczy wniosków kierowanych do władzy naczelnej.

10. W razie rozbieżności zdań między kierownikiem organu kontrolnego a jego zwierzchnikiem — władzą administracyjną w związku z wydaniem lub wykonaniem zarządzeń pokontrolnych, kierownikowi organu kontroli wewnętrznej służy odwołanie do kierownika kontroli wyższego stopnia. Jeżeli zwierzchnia administracyjna władza organów kontrolnych wyda zarządzenie, wynikające z wniosków kontroli lub w sprawie sprawowania kontroli, mimo sprzeciwu kierownika tego organu kontroli, zarządzenie to winno być wykonane, ale kierownik organu kontroli obowiązany jest niezwłocznie donieść o tym kierownikowi wyższego stopnia kontroli.

11. Odpisy swych ważniejszych wystąpień oraz sprawozdania okresowe z własnej działalności organa kontroli kierują do organów kontroli wyższego stopnia. Wyniki kontroli związane z wykonywaniem budżetu organa kontroli podają do wiadomości Komisarzowi Oszczędnościowemu w Ministerstwie Skarbu.

12. Wszystkie sprawy podlegające na podstawie obowiązujących przepisów skierowaniu do władz, powołanych do ścigania przestępstw, winny być przez wszystkie organa kontroli przekazywane bezpośrednio tym władzom z równoczesnym zawiadomieniem o tym zwierzchnika administracyjnego kontrolowanej jednostki.

13. Organa kontroli nie mogą wydawać żadnych zarządzeń i orzeczeń z wyjątkiem spraw nagłych, określonych odrębnymi przepisami, lub spraw, dotyczących spobobu wykonywania kontroli.

14. Organa kontroli nie ponoszą odpowiedzialności za funkcjonowanie kontrolowanej jednostki, odpowiadają natomiast za rzetelność i wierność w odtwarzaniu stanu faktycznego.

Część III. Współpraca kontroli wewnętrznej z kontrolą państwową.

15. Organa kontroli wewnętrznej, Komisja Rewizyjna Skarbu Państwa, banki państwowe w zakresie sprawowania kontroli, dokonywanej w ramach ich kompetencji, współpracują z Biurem Kontroli przy Radzie Państwa przez:

a) nadsyłanie okresowych planów pracy, okresowych sprawozdań ze swych czynności oraz sprawozdań z kontroli w sprawach, mających szczególne znaczenie dla interesów Państwa, a także na żądanie Biura Kontroli wszelkich materiałów z dokonanych czynności kontrolnych,

b) powiadamianie w miarę możności delegatur Biura Kontroli o rozpoczęciu kontroli w terenie,

c) udział we wspólnej kontroli.

Kontrola państwowa może ponadto zgłaszać wnioski o przeprowadzenie kontroli nie przewidzianych w okresowych planach pracy.

Część IV. Współpraca kontroli wewnętrznej z kontrolą społeczną.

16. Organa kontrolne terenowych rad narodowych działając w ramach uchwały Prezydium K. R. N. z dnia 25. 6. 1946 r. (Rada Narodowa Nr 26 z r. 1946) przeprowadzają bezpośrednio i samodzielnie kontrolę w urzędach, instytucjach i przedsiębiorstwach, przede wszystkim dla zbadania określonych spraw o poważniejszym znaczeniu dla obszaru właściwości terytorialnej danej rady.

17. Dla zbadania całokształtu działalności oraz gospodarki urzędu i instytucji i przedsiębiorstw państwowych, terenowe rady narodowe w zasadzie nie podejmują bezpośredniej kontroli, lecz zwracają się z wnioskiem o jej przeprowadzenie do organów kontroli wewnętrznej lub państwowej, z którymi organa kontrolne rad narodowych współpracują.

18. Współpraca następuje przez udział przedstawicieli rady narodowej w kontroli, przeprowadzonej na jej wniosek, a także kontroli, przeprowadzonej z inicjatywy organów kontroli wewnętrznej, jeżeli rada uzna swój udział w tej kontroli za potrzebny. Dla umożliwienia radzie powzięcia decyzji co do udziałów komisyjnej kontroli, inspektorzy kontroli wewnętrznej obowiązani są zawiadamiać właściwą radę o rozpoczęciu kontroli. Nie dotyczy to kontroli doraźnych dla zbadania określonych spraw, przeprowadzonych z inicjatywy organów kontroli wewnętrznej.

19. Organa kontroli wewnętrznej doręczają radzie narodowej odpisy protokołów z kontroli, przeprowadzonych na obszarze właściwości terytorialnej rady narodowej. Nie dotyczy to protokołów z kontroli doraźnych dla zbadania określonych spraw, przeprowadzonych z inicjatywy organów kontroli wewnętrznej, bez udziału przedstawicieli rady narodowej.

Poza tym organa kontroli wewnętrznej powiadamiają prezydia rad narodowych o usunięciu uchybień, stwierdzonych w wyniku kontroli, przeprowadzonych z udziałem przedstawicieli rady narodowej.

20. Uzgadnianie planów i działalności kontroli państwowej i wewnętrznej, uzgadnianie ich z planami czynności kontroli społecznej, podejmowanych w ramach pktu 17 oraz sumowanie i ocena wyników przeprowadzonych kontroli należy do Biura Kontroli przy Radzie Państwa i jego delegatur.

Część V. Zasady niezależności organów kontroli.

21. Powoływanie, odwoływanie i przeniesienia wszystkich kierowników organów kontroli wewnętrznej a w urzędach także wszystkich inspektorów kontroli następuje przez właściwego ministra.

Powoływanie, odwoływanie i przeniesienia inspektorów kontroli wszystkich organów kontroli wewnętrznej przedsiębiorstw następuje przez kierownika naczelnego centralnego przedsiębiorstwa.

22. Inspektorzy kontroli niezależnie od funkcji, jakie sprawują we wszystkich organach kontroli, nie mogą równolegle z obowiązkami kontrolnymi i w ciągu dwu lat po ustaniu stosunku służbowego z organem kontrolnym zajmować jakiegokolwiek stanowiska administracyjnego w jednostkach, które podlegały ich kontroli.

Inspektorom kontroli nie można również powierzać żadnych funkcji administracyjnych w jednostkach, w których skład wchodzą. O odchyleniach od powyższych zasad decyduje Komisja Kwalifikacyjna przy Radzie Państwa (punkt 25).

23. Uposażenia inspektorów kontroli wszystkich stanowisk i we wszystkich stopniach zostaną uregulowane według jednolitych zasad odrębną uchwałą Rady Ministrów, a w odniesieniu do inspektorów kontroli Biura Kontroli odrębną uchwałą Rady Państwa na odpowiednio wysokim poziomie. Uposażenia i świadczenia inspektorów kontroli, zgodnie z układem zbiorowym pracy i obowiązującymi odrębnymi przepisami dla danej grupy inspektorów kontroli, nie mogą być przez władze administracyjne ani uzupełnione żadnymi dodatkowymi dopłatami i świadczeniami, ani też uszczuplone w drodze jakichkolwiek potrąceń.

24. O zaliczeniu pracownika urzędu, instytucji lub przedsiębiorstwa państwowego do kategorii kierowników organów kontroli oraz inspektorów kontroli, o przyznaniu mu odpowiedniego uposażenia, związanego z pełnioną przez niego funkcją w aparacie kontrolnym, decyduje Komisja Kwalifikacyjna (pkt 25) na wniosek właściwego ministra.

25. Powołuje się przy Radzie Państwa Komisję Kwalifikacyjną dla kierowników organów kontroli, inspektorów kontroli, do której zakresu działania należy wykonywanie czynności określonych w punkcie 22 i 24.

Do Komisji Kwalifikacyjnej wchodzą:

przedstawiciel Rady Państwa — jako przewodniczący,
przedstawiciel Prezesa Rady Ministrów — jako zast. przewodniczącego,
oraz jako członkowie —

— przedstawiciel Biura Kontroli przy Radzie Państwa,
— przedstawiciel Ministra Przemysłu i Handlu,
— przedstawiciel Ministra Skarbu,
— przedstawiciel Ministra Administracji Publicznej,
— przedstawiciel Ministra Ziem Odzyskanych.

Przy omawianiu spraw dotyczących poszczególnych ministerstw w posiedzeniu Komisji Kwalifikacyjnej bierze udział przedstawiciel zainteresowanego ministra z głosem decydującym.

Część VI. Postanowienia końcowe.

26. Uchwała niniejsza nie dotyczy czynności inspekcji, sprawowanych przez fachowe organa nadzoru.

27. Uchwała niniejsza nie dotyczy Ministerstwa Obrony Narodowej i Ministerstwa Bezpieczeństwa Pu-

VADEMECUM PODATKOWE

Ważniejsze rozporządzenia, zarządzenia i okólniki Ministra i Ministerstwa Skarbu

A. SEKTOR PAŃSTWOWY.

Okólnik z dnia 28 maja 1948 r. w sprawie zakresu kontroli urzędów rewizyjnych w przedsiębiorstwach sektora państwowego i współdziałania banków z tą kontrolą.

I. Celem rozgraniczenia uprawnień i obowiązków urzędów rewizyjnych w zakresie kontroli przedsiębiorstw sektora państwowego od działalności w tym względzie innych uczestników aparatu finansowego, a w szczególności instytucyj finansowo-kredytowych (banków), ustala się w oparciu o przepisy dekretu z dnia 16 maja 1946 r. o postępowaniu podatkowym (Dz. U. R. P. Nr 27, poz. 174) oraz o tezy, zawarte w uchwale Rady Ministrów z dnia 21 sierpnia 1947 r. w sprawie zasad systemu finansowego, której tekst załączony został do ok. Min. Sk. (Nr 307 z dn. 30 sierpnia 1947 r. Nr D. V. 7283/3/47 Dz. Urz. Min. Sk. Nr 23, poz. 291), co następuje:

Do zakresu działania urzędów rewizyjnych w dziedzinie kontroli przedsiębiorstw sektora państwowego należy:

1) kontrola księgowości przedsiębiorstw pod względem prawidłowego jej prowadzenia, a w szczególności pod względem jej dostosowania do przepisów:

a) powołanego wyżej dekretu o postępowaniu podatkowym: udokumentowanie, ujawnienie odbiorców, dostawców itd.,

b) rozporządzenia Ministra Skarbu z dnia 31 października 1946 r. o księgach handlowych, uproszczonych i podatkowych, wydanego w porozumieniu z Ministrami Przemysłu oraz Aprowizacji i Handlu (Dz. U. R. P. Nr 65, poz. 365), a zmienionego rozporządzeniem Ministra Skarbu z dnia 24 listopada 1947 r. (Dz. U. R. P. Nr 73, poz. 466): terminowość zapisów, kontrole ilościowe, brudnopisy inwentarzowe itp.,

c) jednolitego planu kont, zatwierdzonego przez Przewodniczącego Komitetu Ekonomicznego Rady Ministrów,

d) innych przepisów prawnych, normujących zasady prowadzenia ksiąg;

2) kontrola przedsiębiorstw w zakresie niezbędnym dla celów podatkowych;

3) kontrola rocznych zamknięć rachunkowych (bilansów), wiążąca się z obowiązkiem współuczestniczenia urzędów rewizyjnych w zatwierdzaniu bilansów przedsiębiorstw państwowych (teza XXI); bilanse przedsiębiorstw powinny być w szczególności badane:

a) pod względem formalnym, tj. czy sporządzone zostały zgodnie z obowiązującymi przepisami prawnymi oraz instrukcjami właściwych ministrów bądź Ministra Skarbu, normującymi sposób dokonywania zamknięć rachunkowych za poszczególne okresy operacyjne,

b) pod względem merytorycznym — na tle całokształtu księgowości oraz gospodarki przedsiębiorstwa, przez ustalanie zgodności tej gospodarki w porównaniu z planem finansowo-gospodarczym; badanie rocznych zamknięć rachunkowych przedsiębiorstw, objętych powołanym wyżej systemem finansowym, pod względem merytorycznym odbywa się z reguły przy współudziale przedstawiciela banku, powołanego do opiniowania planów finansowo-gospodarczych odnośnego przedsiębiorstwa, w związku z czym na urzędach rewizyjnych ciąży obowiązek uzgadniania z właściwym bankiem (oddziałem) terminu zamierzonej rewizji ksiąg tego rodzaju przedsiębiorstwa. Ministerstwo Skarbu zwraca przy tym uwagę, że aczkolwiek zasadniczo na urzędach rewizyjnych nie ciąży obowiązek oceny słuszności i celowości ponoszonych przez przedsiębiorstwa wydatków, gdyż wchodzi to w zakres kontroli przeprowadzanej przez inne czynniki aparatu finansowego, to jednak kontrola urzędów rewizyjnych nie może całkowicie pomijać tych momentów, lecz powinna zajmować się nimi chociażby drugoplanowo w granicach koniecznego powiązania zagadnień gospodarczych z zagadnieniami finansowymi i podatkowymi, a to celem stwierdzenia, czy nie ma w tym względzie przynajmniej rażących uchybień, np. niewspółmierności cen zakupu w stosunku do ogólnie znanych cen rynkowych, nadmiernego magazynowania towarów itd.

Po raz pierwszy urzędy rewizyjne przystąpią do skontrolowania bilansów za okres 1947, 1947/48;

4) kontrola zgodności wypłacanych przez przedsiębiorstwa wynagrodzeń pracowniczych z normami, ustalonymi przez odnośne przepisy prawne, uchwały Rady Ministrów lub uchwały Komitetu Ekonomicznego Rady Ministrów;

5) przeprowadzanie rewizyj przedsiębiorstw na żądanie banków w przypadku stwierdzenia przez nie, iż przedsiębiorstwo wykazuje nie zaplanowane straty, mogące spowodować trwałe zachwianie równowagi przedsiębiorstwa (teza XVIII) bądź w innych uzasadnionych prawnie przypadkach; w związku z tym banki upraw-

---

blicznego. Zarządzenia Ministrów: Obrony Narodowej i Bezpieczeństwa Publicznego, wydane w porozumieniu z Dyrektorem Biura Kontroli, ustalą organizacje i zasady funkcjonowania kontroli wewnętrznej w tych ministerstwach oraz zasady współpracy z Biurem Kontroli przy Radzie Państwa.

28. Wykonanie niniejszej uchwały porucza się Prezesowi Rady Ministrów i wszystkim ministrom w porozumieniu z Dyrektorem Biura Kontroli przy Radzie Państwa.

29. Uchwała niniejsza wchodzi w życie z dniem ogłoszenia.

nione są do przedkładania urzędom rewizyjnym odpowiednich w tym względzie wniosków.

Ponadto przy wszelkiego rodzaju kontrolach przedstawiciele urzędów rewizyjnych powinni zwracać zawsze uwagę, czy przedsiębiorstwa przestrzegają zasad dyscypliny finansowej oraz porządku finansowego, określonych w powołanej uchwale Rady Ministrów z dnia 21 sierpnia 1947 r., a w szczególności zasad, dotyczących:

a) koncentracji środków pieniężnych,
b) zakazu posiadania rachunków więcej, niż w jednej instytucji finansowej bez zgody banku finansującego,
c) przymusu uczestniczenia w obrocie bezgotówkowym,
d) zakazu wzajemnego kredytowania się przez przedsiębiorstwa i urzędy,
e) ograniczonego pogotowia kasowego,
f) wyodrębnienia gospodarki pieniężnej eksploatacyjnej od inwestycyjnej, a w związku z tym zakazu używania środków obrotowych na cele inwestycyjne i odwrotnie oraz obowiązku przekazywania właściwych kwot do Banku Gospodarstwa Krajowego na rachunek amortyzacyjny przedsiębiorstwa oraz na rachunek inwestycyjny.

II. 1) Z uwagi na konieczność zapobieżenia dwutorowości kontroli prowadzonej w przedsiębiorstwach sektora państwowego przez aparat finansowy, a w szczególności kontroli wykonywanej przez urzędy rewizyjne i banki, Ministerstwo Skarbu powołując się na swój okólnik z dnia 30 sierpnia 1947 r. L. D. V. 7283/3/47 (Nr 307) w sprawie zasad systemu finansowego w odniesieniu do przedsiębiorstw państwowych (Dz. Urz. Min. Sk. Nr 23, poz. 291), ponownie zwraca uwagę na konieczność utrzymywania na tym odcinku między urzędami rewizyjnymi a bankami jak najściślejszego kontaktu, koordynowania poczynań oraz wzajemnego udzielania informacyj, mogących się przyczynić do usprawnienia kontroli. W szczególności urzędy rewizyjne są obowiązane do przekazywania właściwym bankom wszelkich danych, uzyskanych w toku kontroli co do nieprzestrzegania przez przedsiębiorstwa wspomnianych wyżej zasad porządku finansowego; odwrotnie banki powinny podawać do wiadomości urzędów rewizyjnych uzyskane dane, mogące mieć znaczenie dla prawidłowego ustalenia zobowiązań podatkowych przedsiębiorstw bądź dla oceny ich zamknięć rachunkowych.

2) W związku z powyższym banki powinny udostępnić urzędom rewizyjnym zapoznanie się ze swoimi zarządzeniami instrukcjami, dotyczącymi zakresu przeprowadzonej przez aparat bankowy kontroli przedsiębiorstw.

III. 1) Protokoły z kontroli przedsiębiorstw, przeprowadzanej przez urzędy rewizyjne, powinny być sporządzane w odpowiedniej ilości, tak by odbitki protokołu zawsze otrzymały:

a) kontrolowane przedsiębiorstwo,
b) władza nadrzędna przedsiębiorstwa,
c) właściwy bank, wykonujący kontrolę finansową przedsiębiorstwa.

Protokoły z kontroli rocznych zamknięć rachunkowych powinny nadto otrzymywać komisje bilansowe, właściwe dla składania wniosków o zatwierdzenie bilansów (teza XXI); w przypadkach wymienionych w tezie XVIII oraz w innych szczególnych przypadkach (np. przy stwierdzeniu poważnych rozbieżności z planem finansowo-gospodarczym) protokoły te powinny być przedkładane w drodze służbowej także Ministerstwu Skarbu.

2) Z drugiej strony odpisy wszelkich protokołów z lustracji przedsiębiorstw, dokonywanych we własnym zakresie przez banki, powinny być zawsze przesyłane właściwemu urzędowi rewizyjnemu, obowiązanemu do prowadzenia akt przedsiębiorstw i gromadzenia w nich wszelkich materiałów dotyczących poszczególnych przedsiębiorstw.

IV. 1. Celem jak największego ograniczenia ilości przypadków przymusowego ściągania od przedsiębiorstw sektora państwowego należności podatkowych w drodze egzekucji administracyjnej, Ministerstwo Skarbu nakłada na banki, wykonujące kontrolę finansową przedsiębiorstw w ramach systemu finansowego (teza XVI), obowiązek:

1) czuwania, by przedsiębiorstwa w sporządzanych planach finansowo-gospodarczych zawsze uwzględniały należności Skarbu Państwa z tytułu przypadających od nich podatków,

2) dopilnowywania, by zobowiązania podatkowe tych przedsiębiorstw były regulowane przez nie terminowo. W przypadku, gdyby — z uwagi na przejściowe trudności finansowe — poszczególne przedsiębiorstwo nie posiadało na swoim koncie odpowiednich sum, wystarczających na pokrycie przypadających od niego zobowiązań podatkowych, bank zablokuje konto przedsiębiorstwa i z najbliższych wpływów dokona odpowiedniego przelewu należności podatkowych na rzecz właściwego urzędu rewizyjnego; w takich przypadkach należności podatkowe korzystają z prawa pierwszeństwa w ich zaspokojeniu — przed wszystkimi innymi zobowiązaniami przedsiębiorstwa, także takimi, co do których bank jest również uprawniony, względnie zobowiązany na podstawie uchwały Komitetu Ekonomicznego Rady Ministrów z dnia 20 maja 1947 r. i następnych do blokowania konta przedsiębiorstwa w przypadkach, gdy przedsiębiorstwo nie posiada na swoim rachunku w dacie wymagalności zobowiązań odpowiednich sum dla ich pokrycia; w żadnym razie bank nie powinien dopuścić do tego, by w regulowaniu należności podatkowych następowała dłuższa zwłoka.

2. W związku z powyższym Ministerstwo Skarbu zarządza, co następuje:

1) przedsiębiorstwa sektora państwowego, podlegające kontroli finansowej banków, obowiązane są począwszy od dnia 1 lipca 1948 r. przedkładać właściwemu bankowi w terminach określonych w § 4 rozporządzenia Ministra Skarbu z dnia 20 stycznia 1946 r. w sprawie obowiązku wpłacania zaliczek na podatek obrotowy (Dz. U. R. P. Nr 5, poz. 51) oraz w art. 27 dekretu z dnia 8 stycznia 1946 r. o podatku dochodowym (Dz. U. R. P. z 1947 r. Nr 25, poz. 99) i w § 5 rozporządzenia Ministra Skarbu z dnia 20 stycznia 1946 r. w sprawie obowiązku wpłacania zaliczek na podatek dochodowy (Dz. U. R. P. Nr 5, poz. 50), tj. do dnia 15 każdego miesiąca, deklaracje miesięczne, przewidziane tymi przepisami, a w terminie określonym w art. 14 dekretu z dnia 18 sierpnia 1945 r. o podatku od wynagrodzeń (Dz. U. R. P. z 1947 r. Nr 30, poz. 129), zmienionego dekretem z dnia 25 marca 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 17, poz. 117), tj. w ciągu 7 dni po upływie każdego miesiąca kalendarzowego, wykazy potrąceń lub listy płac, zawierające dane niezbędne do sprawdzenia

prawidłowości dokonanych potrąceń, dołączając do tych dokumentów (deklaracyj, wykazów potrąceń, list płacy) odpowiednie odcinki dokumentów przelewowych, wystawione na właściwy urząd rewizyjny; obowiązek przedkładania deklaracyj miesięcznych w podatku obrotowym nie ciąży oczywiście na przedsiebiorstwach, dokonujących sprzedaży wyłącznie poprzez centrale zbytu, a objętych centralnymi zarządami przemysłów, dla których wprowadzony został scalony podatek obrotowy, obejmujący wszystkie fazy obrotów, dokonanych wytworami danego przemysłu przez zakłady, zjednoczenia i przedsiębiorstwa, wchodzące w zakres danego przemysłu. W takich przypadkach obowiązek opłacania scalonego podatku obrotowego oraz składania w związku z tym deklaracyj miesięcznych o wysokości dokonanych obrotów ciąży na odnośnych centralach zbytu, poszczególne zaś przedsiębiorstwa są od tego obowiązku wolne; odmiennie jednak od tego, przedsiębiorstwa, osiągające obroty zarówno ze sprzedaży poprzez centrale zbytu, jak i ze sprzedaży, dokonywanych samodzielnie wprost odbiorcom (z pominięciem centrali zbytu), obowiązane są przedkładać deklaracje miesięczne oraz opłacać zaliczki, przypadające od tych bezpośrednich sprzedaży;

2) bank wykonujący kontrolę finansową obowiązany jest:

a) zamieszczać na otrzymywanych deklaracjach czy wykazach lub listach płac dokładną datę wpływu tych dokumentów do banku, a na odcinkach dokumentów przelewowych datę obciążenia z tego tytułu rachunku przedsiębiorstwa.

b) dopilnować, by wystawiony odcinek dokumentu przelewowego zawierał zawsze dokładne rozbicie przekazywanych sum według rodzajów podatków, okresów podatkowych, których poszczególne kwoty dotyczą, z wyodrębnieniem kwot dodatku za zwłokę i ewentualnych kosztów egzekucyjnych,

c) przekazać otrzymane deklaracje, wykazy potrąceń oraz odpisy list płac — po zamieszczeniu na nich daty wpływu — wraz z odnośnymi odcinkami dokumentów przelewowych właściwym urzędom rewizyjnym, dokonując jednocześnie na rzecz tych urzędów przelewu przypadających im sum;

3) dokumenty, o których mowa w pkcie 1) i 2), urzędy rewizyjne powinny traktować jako wniesione we właściwym terminie, mimo że otrzymanie ich przez urzędy z banku będzie następowało w okresie późniejszym, jeżeli wpłynęły one do banku przed upływem odnośnych terminów, przewidzianych w pkcie 1) lub jeżeli przedsiębiorstwo przedstawi dowód, iż przed upływem tych terminów wspomniane dokumenty zostały nadane na pocztę (art. 54 post. pod.); natomiast za datę uregulowania należności podatkowej przez przedsiębiorstwo należy uważać — zgodnie z okólnikiem Ministerstwa Skarbu z dn. 20 lutego 1948 r. Znak Min. Sk. D. III. 11867/7/47 (Dz. Urz. Min. Sk. Nr 21, poz. 83) — dzień obciążenia rachunku przedsiębiorstwa przez bank (zob. pkt. 1) lit. b). Przekazywanie urzędowi rewizyjnemu wspomnianych dokumentów przez bank powinno być dokonywane w miarę możności bieżąco, a w każdym razie nie później, niż w ciągu 10 dni od daty złożenia ich przez przedsiębiorstwo do banku;

4) w przypadku złożenia do banku przez przedsiębiorstwo odcinka dokumentu przelewowego po upływie określonych w pkcie 1) terminów, w związku z tym obciążenia przez bank rachunku przedsiębiorstwa po upływie tych terminów, do obowiązku banku należy — niezależnie od czynności wyszczególnionych w pkcie 2) — dokonać obliczenia przypadającego od przedsiębiorstwa dodatku za zwłokę oraz spowodować, by dokonało ono dodatkowego przelewu kwot, przypadających z tego tytułu. Ministerstwo Skarbu przy tej okazji podkreśla, iż zgodnie z powołanym w pkcie 4) okólnikiem z dnia 20 lutego 1948 r. banki powinny otrzymywane zlecenia przelewu wykonywać w dniu otrzymania;

5) w razie dokonania przedsiębiorstwu kontrolowanemu przez bank ustalenia wysokości zobowiązania podatkowego w drodze wymiaru lub domiaru, odpowiednia decyzja powinna być wystawiona przez urząd rewizyjny w dwóch egzemplarzach, z których jeden należy doręczyć bankowi, a drugi przedsiębiorstwu; otrzymana decyzja władzy podatkowej stanowi dla banku podstawę do automatycznego spisania odpowiedniej sumy z rachunku przedsiębiorstwa i przelewu jej na konto właściwego urzędu rewizyjnego, przy czym ewentualne wniesienie przez przedsiębiorstwo środka odwoławczego nie wstrzymuje regulacji należności. Z drugiej jednak strony w razie całkowitego lub częściowego uwzględnienia środka odwoławczego przedsiębiorstwa, odnośna decyzja powinna być doręczona przez urząd rewizyjny zarówno bankowi, jak i przedsiębiorstwu, a wynikająca z tego tytułu kwota różnicy zarachowana na pokrycie bieżących zobowiązań podatkowych przedsiębiorstwa.

3. Obowiązek banków dopilnowywania terminowego regulowania należności podatkowych przez przedsiębiorstwa, podlegające ich kontroli finansowej, dotyczy nie tylko należności bieżących, lecz odnosi się również do istniejących już obecnie zaległości podatkowych wspomnianych przedsiębiorstw. W związku z powyższym urzędy rewizyjne prześlą właściwym bankom (oddziałom) wykazy zalegających a przez banki kontrolowanych przedsiębiorstw wraz z podaniem kwot, przypadających od poszczególnego przedsiębiorstwa, z prośbą o ich uregulowanie. W przypadku jednak, gdyby jednorazowe uregulowanie tych zaległości mogło spowodować trudności finansowe dla odnośnego przedsiębiorstwa, urząd rewizyjny powinien na wniosek przedsiębiorstwa, zaopiniowany przez bank, rozłożyć spłatę zaległości na raty, których wysokość i terminy powinny być z bankiem uzgodnione. Dodatek za zwłokę oraz koszty egzekucyjne, przypadające od spłacanych w powyższym trybie zaległości, urzędy rewizyjne umorzą we własnym zakresie, przy powołaniu się w odnośnych decyzjach na niniejsze zarządzenie. Ministerstwo Skarbu podkreśla jednak, iż powyższy tryb postępowania jest wyjątkowy i dotyczy tylko zaległości, powstałych przed ukazaniem się niniejszego zarządzenia.

4. Wobec tego, iż uregulowana niniejszym zarządzeniem współpraca banków z władzami podatkowymi na odcinku poboru przypadających Skarbowi Państwa należności podatkowych daje pełną rękojmię terminowego i we właściwej wysokości uiszczania tych należności przez przedsiębiorstwa podlegające kontroli finansowej banków, przeto Ministerstwo Skarbu zawiesza w stosunku do tej grupy przedsiębiorstw stosowanie przepisów, zawartych w dekrecie z dnia 28 stycznia 1947 r. o egzekucji administracyjnej świadczeń pieniężnych (Dz. U. R. P. Nr 21, poz. 84), polecając wszelkie ewent. wynikające w tym względzie trudności rozwiązywać w drodze porozumienia się z właściwymi bankami, względnie ich oddziałami.

5. 1) Ustanowiony w ust. 2 i 3 tryb postępowania nie ma zastosowania do tych przedsiębiorstw sektora

państwowego, które nie podlegają kontroli finansowej przez banki w ramach systemu finansowego, ustanowionej powołaną na wstępie uchwałą Rady Ministrów z dnia 21 sierpnia 1947 r.; w stosunku do tego rodzaju przedsiębiorstw pobór należności powinien być dokonywany na ogólnych zasadach przy przestrzeganiu obowiązujących w tym względzie zarządzeń.

2) Zgodnie z okólnikiem Ministerstwa Skarbu z dnia 12 marca 1948 r. Znak Min. Sk. D. V. 3828/3/48 (Dz. Urz. M. Sk. Nr 30, poz. 108) w sprawie wysokości zaliczek miesięcznych na podatek dochodowy w roku podatkowym 1948 r. od przedsiębiorstw państwowych i majątków, pozostających pod zarządem państwowym — za przedsiębiorstwa już objęte zasadami systemu finansowego, a więc podlegające kontroli finansowej Banku Narodowego Polskiego lub Banku Gospodarstwa Krajowego albo Państwowego Banku Rolnego, uważa się przedsiębiorstwa produkcyjne podległe Ministerstwu Przemysłu i Handlu, ujęte organizacyjnie w centralne zarządy i zjednoczenia wraz z ich centralami zaopatrzenia i zbytu. O zmianach w tym względzie powinny centrale instytucyj kredytowych zawiadamiać Ministerstwo Skarbu — Departament Podatków w miarę postępującej akcji przyjmowania poszczególnych przemysłów.

B. SEKTOR USPOŁECZNIONY I PRYWATNY (częściowo i państwowy)

Rozporządzenie Ministra Skarbu z dnia 17 czerwca 1948 r. w sprawie zmiany rozporządzenia Ministra Skarbu z dnia 31 października 1946 r. o księgach handlowych, uproszczonych i podatkowych, wydane co do § 1 pkt 1) — 5) w porozumieniu z Ministrem Przemysłu i Handlu.

Dz. U. R. P. Nr 31/1948 poz. 268

Na podstawie art. 84 i art. 85 ust. 5 dekretu z dnia 16 maja 1946 r. o postępowaniu podatkowym (Dz. U. R. P. Nr 27, poz. 174) zarządza się, co następuje:

§ 1. W rozporządzeniu Ministra Skarbu z dnia 31 października 1946 r. o księgach handlowych, uproszczonych i podatkowych, wydanym co do §§ 2—11 w porozumieniu z Ministrami Przemysłu oraz Aprowizacji i Handlu (Dz. U. R. P. Nr 65, poz. 365), zmienionym rozporządzeniem Ministra Skarbu z dnia 24 listopada 1947 r., wydanym co do § 1 pkt 1) w porozumieniu z Ministrem Przemysłu i Handlu (Dz. U. R. P. Nr 73, poz. 466), wprowadza się zmiany następujące:

1) § 5 otrzymuje brzmienie:

„§ 5. 1. Prowadzący księgi handlowe obowiązani są prowadzić kontrolę ilościową w postaci ksiąg, kartotek lub w inny odpowiedni sposób. Kontrola ta powinna ujawniać codziennie, w miarę zachodzących zmian, ilościowo wartościowo bądź tylko ilościowo przychód, rozchód i stan, odrębnie dla każdego rodzaju lub grupy rodzajowej:

a) towarów, nabytych w celu dalszej odsprzedaży,
b) surowców, półwyrobów i materiałów pomocniczych, nabytych do produkcji,
c) wytworzonych wyrobów, półwyrobów i produktów ubocznych.

2. Właściwe organizacje samorządu gospodarczego określają dla poszczególnych grup przedsiębiorstw rodzaje lub grupy rodzajowe towarów, surowców, półwyrobów, produktów ubocznych i materiałów pomocniczych, które co najmniej powinny być ujawniane odrębnie w kontroli ilościowej. Na tej podstawie Ministerstwo Przemysłu i Handlu sporządza wykazy i ogłasza je w Dzienniku Urzędowym Ministerstwa Skarbu.

3. Kontrolą ilościową można nie obejmować rozchodu towarów, gdy rozchód odbywa się w ramach drobnej sprzedaży różnorodnych towarów konsumentom. Kontrolą ilościową można także nie obejmować materiałów pomocniczych, gdy ich koszt zakupu w stosunku do kosztów wytwarzania jest nieznaczny.

4. Jeżeli przedsiębiorstwo oprócz sprzedaży towarów w większych ilościach bądź celem dalszej odsprzedaży lub przeróbki prowadzi także drobną sprzedaż różnorodnych towarów konsumentom, kontrolę ilościową w odniesieniu do drobnej sprzedaży konsumentom można ograniczyć do podania ogólnej ilości. W tym celu należy z odpowiednich rachunków kontroli ilościowej zapisać na rozchód towary, przeznaczone do drobnej sprzedaży i podać ich wartość.

5. W przypadku, o którym mowa w ust. 4, kontrolę ilościową w odniesieniu do sprzedaży towarów można ograniczyć do ujawniania ilości towarów sprzedanych w większych ilościach lub celem dalszej odsprzedaży albo przeróbki, jeżeli sprzedaż towarów i ich wydawanie odbiorcom odbywa się w obrębie tego samego pomieszczenia w warunkach, w których nie jest możliwe określenie z góry, do jakiego rodzaju sprzedaży jest przeznaczony towar, znajdujący się w miejscu sprzedaży.

6. Upoważnia się dyrektorów izb skarbowych, w przypadkach uzasadnionych istotnymi trudnościami, do zwalniania podatników na ich prośbę od obowiązku prowadzenia kontroli ilościowej w całości lub częściowo.

7. Prośby o zwolnienie od obowiązku prowadzenia kontroli ilościowej należy wnosić nie później niż na miesiąc przed rozpoczęciem okresu rachunkowego, którego dotyczy prośba o zwolnienie.“

2) § 6 otrzymuje brzmienie:

„§ 6. 1. Prowadzący księgi handlowe obowiązani są sporządzać dzienny raport kasowy, obejmujący stan początkowy i końcowy kasy oraz wszystkie wpływy i wydatki danego dnia. Raport może być sporządzony na osobnych kartach bądź w księdze kasowej. Na dowód zgodności ze stanem rzeczywistym kasy raport powinien być podpisany codziennie przez osobę odpowiedzialną za stan kasy.

2. U podatników prowadzących księgi handlowe sprzedaż towarów powinna być udowadniana — niezależnie od innych dowodów, wymaganych przez przepisy prawne — dziennymi zestawieniami sprzedaży, prowadzonymi przez sprzedających i zawierającymi poszczególne kwoty transakcyj sprzedaży, dokonanych przez każdego z nich i wpisanych do zestawienia w chwili sprzedaży.

Zestawienia te powinny być ponumerowane i ujęte w osobną dla każdego sprzedającego oprawioną księgę, zaświadczoną przed rozpoczęciem jej prowadzenia przez urząd skarbowy (rewizyjny) właściwy dla podatnika w sprawach podatku obrotowego. Zestawienia sprzedaży powinny być zsumowane codziennie i podpisane przez sprzedającego.

3. Obowiązek, określony w ust. 2, nie dotyczy: podatników obowiązanych do udowadniania przychodów gotówkowych kwitami z bloczków urzędowego nakładu, przedsiębiorstw państwowych i samorządowych oraz przedsiębiorstw pozostających pod zarządem państwowym i samorządowym. Upoważnia się dyrektorów izb

skarbowych do zwalniania — na indywidualne prośby — od obowiązku, określonego w ust. 2, spółdzielni należących do central spółdzielni.

4 Księgowość podatnika powinna ujawniać bieżąco codziennie wszystkie dokonane transakcje. Transakcje te powinny być zaksięgowane na odpowiednich kontach najpóźniej w ciągu dwóch tygodni od dnia zawarcia transakcji, bądź od dnia otrzymania dokumentu, o ile go otrzymano po dniu zawarcia transakcji.

5. Władze podatkowe pierwszej instancji mogą zezwalać na skutek podań podatników w przypadkach wyjątkowych (np. choroba lub urlop księgowego) na zaległości w księgowaniu poza granice, określone w ust. 4.

6. Prowadzący księgi handlowe obowiązani są przechowywać — niezależnie od zwykłych dowodów, stanowiących podstawę księgowania — wszystkie dokumenty, wystawiane w ramach istniejącego w ich przedsiębiorstwie systemu kontroli wewnętrznej jak również wszelkie inne dokumenty otrzymane w związku z działalnością przedsiębiorstwa, np. na transakcje zakupu — listy przewozowe, rachunki itp., na sprzedaż — dowody nadania towaru na pocztę, kolej itp.";

3) po § 6 wprowadza się nowy § 6a — w brzmieniu: „§ 6a. Sprzedaż towarów powinna być wykazywana na koncie sprzedaży, nie zaś na ogólnym koncie towarowym. W przedsiębiorstwach, które oprócz sprzedaży towarów w większych ilościach bądź celem dalszej odsprzedaży lub przeróbki prowadzą także drobną sprzedaż różnorodnych towarów konsumentom, należy obroty z drobnej sprzedaży różnorodnych towarów konsumentom księgować na odrębnym koncie.";

4) dotychczasową treść § 11 oznacza się jako ustęp pierwszy i dodaje się nowy ustęp drugi w brzmieniu: „2. Przyjęcie surowców, półwyrobów lub towarów do dalszej przeróbki lub obróbki oraz oddanie nakładcy po dokonanej przeróbce lub obróbce powinno być ujawniane codziennie, w miarę przyjęcia lub wydania, pod względem ilościowym w księgach ewidencyjnych obcych surowców, półwyrobów lub towarów, przyjętych od nakładcy.";

5) w § 12 lit. d) po wyrazach: „innych drobnych wydatków", wstawia się wyrazy: „nie wyłączając kosztów reprezentacyjnych";

6) dotychczasową treść § 22 oznacza się jako ustęp pierwszy i dodaje się nowy ustęp drugi w brzmieniu: „2. Przepis § 6 ust. 6 stosuje się odpowiednio";

7) § 33 ust. 1 otrzymuje brzmienie: „§ 33. 1. Przepisy § 6 ust. 2 i 3, dotyczące prowadzenia dziennych zestawień sprzedaży, przepisy § 10, dotyczące odpisów na amortyzację przedmiotów podlegających zużyciu, oraz przepis § 12 o udokumentowaniu wydatków dowodami wewnętrznymi — stosuje się odpowiednio".

§ 2. Rozporządzenie niniejsze wchodzi w życie z dn, 1 lipca 1948 r.

Okólnik z dnia 19 czerwca 1948 r. w sprawie wykładni przepisów art. 84 ust. 6 post. pod.

W okólniku z dnia 12 marca 1947 r. Nr D. V. 2064/47 Ministerstwo Skarbu wyjaśniło, iż przepis postanawiający, że księgi wraz z dokumentami powinny zawsze znajdować się w lokalu przedsiębiorstwa, ma na celu umożliwić władzy podatkowej porównanie w każdym czasie stanu zapisów ze stanem faktycznym (z naturą). Możliwość porównania zapisów ze stanem faktycznym „w każdym czasie" ma oczywiście miejsce, gdy księgi wraz z dokumentami znajdują się w przedsiębiorstwie zawsze wtedy, gdy jest ono czynne.

W praktyce zdarzają się przypadki, że podatnicy nie posiadając kas ogniotrwałych w lokalu przedsiębiorstwa i nie mogąc zabezpieczyć ksiąg i dokumentów w lokalu przedsiębiorstwa przed ogniem i kradzieżą, proszą o zezwolenie im na przenoszenie ksiąg i dokumentów po godzinach zajęć w przedsiębiorstwie do mieszkań prywatnych. Zdarza się to w szczególności w przypadku, gdy podatnik zamierza ubezpieczyć się od kradzieży z włamaniem w Powszechnym Zakładzie Ubezpieczeń Wzajemnych, gdyż przepisy zawarte w § 16 ogólnych warunków ubezpieczenia od kradzieży z włamaniem uzależniają wypłatę odszkodowania od przechowywania ksiąg i dowodów, zwłaszcza w nocy, w schowkach zabezpieczonych przed ogniem i włamaniem w miejscu ubezpieczenia; gdy to jest niemożliwe — księgi i dowody powinny być zabezpieczone przed ogniem i włamaniem poza lokalem ubezpieczonego przedsiębiorstwa.

W przypadku zatem, gdy podatnik pragnący ubezpieczyć się od kradzieży z włamaniem prosi o zezwolenie na przechowywanie ksiąg wraz z dokumentami po godzinach zajęć w przedsiębiorstwie w określonym miejscu poza przedsiębiorstwem i prośbę swoją motywuje tym, że w lokalu przedsiębiorstwa nie może zabezpieczyć ksiąg i dokumentów przed ogniem i włamaniem — zgody tej należy z reguły udzielać.

Okólnik z dnia 25 czerwca 1948 r. w sprawie stosowania rozporządzenia Ministra Skarbu o księgach handlowych, uproszczonych i podatkowych.

W związku z ogłoszonym rozporządzeniem Ministra Skarbu z dnia 17 czerwca 1948 r. w sprawie zmiany rozporządzenia Ministra Skarbu z dnia 31 października 1946 r. o księgach handlowych, uproszczonych i podatkowych, wydanym co do § 1 pkt 1—5 w porozumieniu z Ministrem Przemysłu i Handlu (Dz. U. R. P. Nr 31, poz. 208), a obowiązującym z dniem 1 lipca 1948 r., Ministerstwo Skarbu wyjaśnia oraz zarządza, co następuje:

Do § 5 ust. 1.

1) Przez „codzienne w miarę zachodzących zmian" ilościowe i wartościowe bądź tylko ilościowe ujawnianie przychodu, rozchodu oraz stanu przedmiotów majątkowych, wyszczególnionych w zdaniu drugim lit. a) — c) przepisu (towarów, surowców, wyrobów itd), należy rozumieć, iż każdy przychód lub rozchód wspomnianych przedmiotów majątkowych powinien być uwidoczniony w kontroli ilościowej jeszcze w tym samym dniu, w którym zaistniał; użyte w przepisie określenie: „w miarę zachodzących zmian" wskazuje, iż obowiązkowi ujawniania ruchu i stanu zapasów czyni zadość uwidacznianie zachodzących co do nich zmian w dniach, w których mają one miejsce, jest zaś rzeczą oczywistą, iż w dniu, w którym ruchu zapasów nie było, żadnego zapisu w kontroli ilościowej czynić nie ma potrzeby, a stan towarów w tym dniu powinien być równy stanowi z dnia, w którym został dokonany ostatni zapis.

2) Przychód wyrobów gotowych, wytworzonych we własnym przedsiębiorstwie podatnika, powinien być wpisany do kontroli ilościowej w dniu, w którym produkcja wyrobu została zakończona, a wyrób przekazano do miejsca sprzedaży — celem zbytu lub do magazynu — celem dalszego przechowania; w przedsiębiorstwach o bardziej rozwiniętym systemie organizacyjnym wpi-

sanie wyprodukowanych wyrobów do kontroli ilościowej powinno być dokonane w dniu, w którym wyroby te przyjęte zostały z działu wytwórczego — po sprawdzeniu wykonania — do magazynu, względnie działu sprzedaży; w przedsiębiorstwach, które przechowują wytworzone wyroby oraz sprzedają je bezpośrednio z miejsca wytwarzania, przychód wyrobów powinien być ujawniony w kontroli ilościowej w dniu ich całkowitego wykończenia; co do obowiązku rejestrowania w kontroli ilościowej półwyrobów — zob. ok. Ministerstwa Skarbu z dnia 19 maja 1946 r. Znak Min. Sk. D. V. 7742/1/48 (Dz. Urz. Min. Sk. Nr 57, poz. 236).

3) Ujawnianie w kontroli ilościowej zmian — w miarę ich powstawania — zachodzących w stanie zapasów, obowiązywało podatników również przed wejściem w życie omawianego przepisu, a to zarówno ze względu na charakter i zadania kontroli ilościowej, jak i z uwagi na istniejące co do tego zasady księgowości; przepis powyższy nie nakłada zatem na podatników nowego obowiązku, lecz określa jedynie w sposób wyraźny istniejące już dotychczas ich obowiązki w tym względzie; z powyższego wynika, iż w razie stwierdzenia przed dniem 1 lipca 1948 r. w księgach handlowych uchybień w stosunku do przytoczonych zasad, księgi te nie mogą być uznane za prawidłowe w rozumieniu art. 85 post. pod.; Ministerstwo Skarbu poleca jednak nie kwestionować ksiąg handlowych (zarówno prowadzonych przed dniem 1 lipca 1948 r., jak i prowadzonych po tej dacie) w przypadkach, gdy z uwagi na rodzaj otrzymanego towaru [jego masę (wagę), różnorodność itd.] zaistniała oczywista niemożność wciągnięcia do kontroli ilościowej w sposób szczegółowy otrzymanych surowców, towarów itd. jeszcze tego samego dnia, w którym towar nadszedł, pod warunkiem jednak, iż przychód tego rodzaju towaru zostanie uwidoczniony w dniu jego otrzymania w kontroli ilościowej chociażby w sposób ogólny (ilość skrzyń, wozów, wagonów itd.) na odrębnym koncie np. „towarów nie sprawdzonych", „towarów nadesłanych bez specyfikacji" itp.

4) Obowiązkowi codziennego ujawniania stanu zapasów uczyni podatnik zadość wpisując do kontroli ilościowej wartościowo i ilościowo bądź tylko ilościowo stan na początku roku poszczególnych rodzajów lub grup rodzajowych wspomnianych wyżej przedmiotów majątkowych oraz ujawniając w niej każdorazowo ich przychód i rozchód; wyprowadzanie każdorazowego stanu zapasów w formie wyrzucania codziennej różnicy między przychodem a rozchodem nie jest konieczne.

5) Przepis — w brzmieniu obecnym — ujmuje w sposób wyraźny sprawę produktów ubocznych, wprowadzając obowiązek ewidencjonowania ich w kontroli ilościowej, podobnie jak i towarów, surowców, wyrobów itd.; usunięta w ten sposób została wątpliwość, nie mająca zresztą podstaw z punktu widzenia zasad księgowości, a powstająca poprzednio przy literalnym jedynie ujmowaniu obowiązującego przed dniem 1 lipca 1948 r. tekstu § 5 ust. 1.

6) Ministerstwo Skarbu zwraca przy tym uwagę, iż ewidencjonowaniu w kontroli ilościowej podlega zarówno przychód i rozchód surowców, półwyrobów i materiałów pomocniczych w przypadkach nabywania ich do produkcji, jak i przychód oraz rozchód ich w przypadkach, gdy uległy one sprzedaży — wbrew pierwotnemu przeznaczeniu — w stanie niezmienionym; podobnie uwidocznieniu w kontroli ilościowej podlegają odpadki produkcji w przypadkach, gdy są one zbywane; nie należy jednak kwestionować ksiąg handlowych, gdy kontrola ilościowa nie ujawnia odpadków, powstałych w toku produkcji, jeżeli wartość ich jest nieznaczna lub gdy zbywanie odpadków występuje tylko w sporadycznych przypadkach, w związku z czym transakcje tego rodzaju nie stanowią dla podatnika trwałego, o charakterze częstotliwym źródła przychodu.

Do § 5 ust. 3 i 4.

W ustępach powyższych — poza drobnymi zmianami redakcyjnymi — istotnych zmian w stosunku do poprzedniego obowiązującego tekstu nie wprowadzono.

Do § 5 ust. 5.

Przepis ten jest nowy; odnosi się on do podatników, prowadzących przedsiębiorstwa, w których dokonuje się zarówno sprzedaży w większych ilościach bądź dla celów dalszej odsprzedaży albo przerobu, jak i drobnej sprzedaży konsumentom, lecz w których ze względu na szczupłość pomieszczenia niemożliwy jest podział znajdujących się w przedsiębiorstwie towarów na przeznaczone do sprzedaży drobnej i sprzedaży pozostałej.

W praktyce chodzi tu o przedsiębiorstwa, posiadające jeden lokal, a nie dysponujące oddzielnymi magazynami, składami itp., w których możliwe byłoby dokonanie podziału towarów w sposób wyżej wskazany bądź wyodrębnianie — przy przekazywaniu do własnych miejsc zbytu — towarów, przeznaczonych do drobnej sprzedaży, jak to przewiduje § 5 ust. 3.

Typowym przykładem tego rodzaju przedsiębiorstwa jest zakład handlowy posiadający jedną izbę (sklep), w której towary zarówno ulegają złożeniu, jak i sprzedaży oraz wydawaniu odbiorcom, przy czym z uwagi na brak możliwości technicznych są one przechowywane w przedsiębiorstwie bez podziału jak wyżej, niemożliwego zresztą ze względu na przygodną klientelę, wykluczającą wszelkie przewidywania w tym względzie.

Należy jednak podkreślić, iż posiadanie przez przedsiębiorstwo oddzielnego miejsca przechowywania towaru nie stanowi przeszkody dla stosowania przepisu, jeżeli z miejsca przechowywania nie dokonuje się sprzedaży bądź wydawania towarów odbiorcom oraz jeżeli — jak wyżej wskazano — przekazywanie towarów do własnych miejsc sprzedaży nie jest dokonywane odrębnie dla sprzedaży drobnej i dla sprzedaży pozostałej. Przepis bowiem ma zastosowanie jedynie w przypadku, gdy zarówno sprzedaż, jak i wydawanie towarów odbiorcom następuje w tym samym pomieszczeniu, za które uważać należy jedną lub więcej izb ze sobą bezpośrednio połączonych z tym, że możliwości przedsiębiorstwa w sposób oczywisty wykluczają podział z góry znajdujących się w tych izbach towarów według rodzaju dokonywanych transakcyj.

Do § 5 ust. 6.

W porównaniu z poprzednim brzmieniem tego przepisu nastąpiła zmiana o tyle, iż obecnie umożliwione zostało dyrektorom izb skarbowych udzielanie podatnikom również częściowych zwolnień od obowiązku prowadzenia kontroli ilościowej, co rozumieć należy w ten sposób, że udzielać można zwolnień bądź od prowadzenia w ogóle kontroli ilościowej lub tylko od obowiązku ewidencjonowania rozchodu towarów albo zwalniać od obowiązku rejestrowania w kontroli ilościowej zarówno przychodu, jak i rozchodu lub tylko rozchodu, lecz tylko niektórych towarów lub grup towarów, będących przedmiotem obrotu przedsiębiorstwa.

Zarządzenie Ministra Skarbu, zawarte w okólniku Nr 185 z dnia 12 czerwca 1947 r. Nr D. V. 2485/1/47 co do przedstawiania Ministerstwu do aprobaty decyzji w sprawie udzielania całkowitego zwolnienia od obowiązku prowadzenia kontroli ilościowej przez podatników obowiązanych do prowadzenia ksiąg handlowych, a prowadzących przedsiębiorstwa przemysłowe lub przedsiębiorstwa dokonujące sprzedaży w większych ilościach bądź dla celów dalszej odsprzedaży lub przeróbki — poza przypadkami, oczywiście, o których mowa w § 5 ust. 5 (obecnego tekstu) — pozostaje nadal w mocy.

Do § 6 ust. 1.

1) Ministerstwo Skarbu wyjaśnia, iż w przypadku, gdy podatnik stosuje w swoim przedsiębiorstwie — jako stały system — wystawianie asygnat kasowych na każdy przychód i rozchód kasowy, sporządzenie raportu kasowego może być dokonane w końcu dnia — przy zamknięciu przedsiębiorstwa; w takim jednak przypadku na początku każdego dnia podatnik powinien wpisać do raportu kasowego saldo dnia poprzedniego; w przypadku, gdy właściciel podejmuje codziennie pozostałą w kasie gotówkę, sumy przezeń podjęte powinny być każdorazowo rozchodowane w raporcie kasowym danego dnia, wpisaniu zaś w raporcie kasowym dnia następnego podlegają sumy wpłacone przez właściciela do kasy.

2) Sprzedaże udowodnione bloczkami kasowymi, taśmami kas mechanicznych lub zestawieniami prowadzonymi przez osoby przyjmujące gotówkę mogą być wpisywane do raportu kasowego w jednej sumie; pozostałe transakcje gotówkowe należy do raportu kasowego wpisywać szczegółowo.

Do § 6 ust. 2.

1) Obowiązek prowadzenia przez sprzedających dziennych zestawień sprzedaży jest obowiązkiem nowym; dotyczy on wszystkich osób, dokonujących w przedsiębiorstwie sprzedaży; każda z nich obowiązana jest prowadzić oddzielnie zestawienia sprzedawanych przez siebie towarów. Jeżeli w przedsiębiorstwie następuje zmiana personelu, to dla nowego pracownika nie ma obowiązku zakładania nowej księgi zestawień sprzedaży; może on dokonane przez siebie transakcje sprzedaży notować w księdze prowadzonej przez poprzednika; natomiast nie może dokonywać zapisów do jednej księgi dziennych zestawień sprzedaży dwóch lub więcej sprzedawców, czynnych w przedsiębiorstwie równocześnie.

2) Przepis nie wprowadza wzoru, według którego mają być prowadzone zestawienia sprzedaży, pozostawiając w tym względzie swobodę podatnikowi; zestawienia te mogą być zatem prowadzone w sposób dostosowany do potrzeb przedsiębiorstwa: w blokach, księgach, zeszytach, ponumerowanych i oprawnych, a nadto zaświadczonych przez właściwe urzędy skarbowe (rewizyjne). Zestawienia powinny być sporządzane atramentem bądź ołówkiem atramentowym.

3) Jeżeli chodzi o sposób, w jaki ma być dokonywane zaświadczenie księgi dziennych zestawień sprzedaży, to odpowiednie zastosowanie mają wskazówki, zawarte w okólniku z dnia 2 grudnia 1947 r. w sprawie stosowania przepisów rozporządzenia Ministra Skarbu o księgach handlowych, uproszczonych i podatkowych (Dz. Urz. Min. Sk. Nr 57) (wz. 401) z tym, że na księgach należy zamieszczać klauzulę według załączonego wzoru.

4) Z uwagi na trudności, jakie mogą powstać w pierwszym okresie obowiązywania przepisu na odcinku zaopatrzenia się przez podatników w odpowiednie księgi dziennych zestawień sprzedaży, Ministerstwo Skarbu poleca nie kwestionować ksiąg handlowych podatników, którzy dzienne zestawienia sprzedaży, o których mowa w przepisie, zaczęli prowadzić nie z dniem 1 lipca 1948 r., lecz po tym terminie, nie później jednak niż z dniem 1 sierpnia 1948 r.

Do § 6 ust. 3.

1) W myśl zarządzenia Ministra Skarbu z dnia 2 czerwca 1948 r. o wprowadzeniu dla niektórych grup podatników obowiązku udowadniania przychodów gotówkowych kopiami kwitów z bloczków urzędowego nakładu (Monitor Polski z dnia 12 czerwca 1948 r. Nr 54, poz. 305) obowiązek ten ciąży na:

a) podatnikach prowadzących księgi handlowe w odniesieniu do przedsiębiorstw lub zakładów, prowadzonych na terenie miasta stołecznego Warszawy oraz miast: Bytomia, Chorzowa, Gliwic, Katowic, Krakowa, Łodzi, Poznania i Sosnowca, z wyłączeniem przedsiębiorstw państwowych i samorządowych oraz pozostających pod zarządem państwowym i samorządowym,

b) podatnikach wymienionych w art. 10 pkt. 5 lit. c) dekretu z dnia 21 grudnia 1945 r. o podatku obrotowym (Dz. U. R. P. z 1946 r. Nr 3, poz. 23) — na obszarze całego Państwa; należą do nich: lekarze, lekarze weterynarii, lekarze dentyści i technicy dentystyczni, felczerzy, położne, pielęgniarki dyplomowane, adwokaci, notariusze, obrońcy sądowi, inżynierowie oraz technicy.

2) Nie należy udzielać zwolnień od obowiązku prowadzenia przez sprzedawców zestawień sprzedaży, określonych w § 6 ust. 2, spółdzielniom, których księgi handlowe okazały się nieprawidłowe pod względem merytorycznym (nierzetelne) lub co do których istnieją podstawy do zasadnego domniemania, iż sposób ich prowadzenia nie odpowiada zasadom oraz ideologii ruchu spółdzielczego.

Do § 6 ust. 6.

Jako przykład samokontroli wewnętrznej przedsiębiorstwa może służyć prowadzenie niezależnie od bloczków kasowych również zestawień utargów przez sprzedawców albo równoczesne stosowanie systemu wydawania asygnat kasowych na każdy przychód lub rozchód kasowy; przykładem takim jest również prowadzenie — obok kontroli ilościowej — chronologicznej, podręcznej księgi przychodu i rozchodu przez magazyniera itd; w myśl przepisu wszelkie tego rodzaju dokumenty podlegają obowiązkowi przechowywania na równi z dowodami, stanowiącymi bezpośrednią podstawę do księgowania, zgodnie z art. 56 k. k. dokumenty te i dowody powinny być przechowywane przez lat dziesięć.

Do § 6a.

Z przepisu wynikają następujące zasady:

1) iż w księgach handlowych ujawnianie transakcyj sprzedaży nie może być dokonywane na rachunku towarów, lecz należy dla tego celu prowadzić oddzielny rachunek sprzedaży.

2) iż gdy przedsiębiorstwo oprócz sprzedaży towarów w większych ilościach bądź dla celów dalszej odsprzedaży albo przeróbki prowadzi także drobną sprzedaż różnorodnych towarów konsumentom, to ta drobna sprzedaż powinna być zapisywana w księgach handlowych podatnika na odrębnym koncie sprzedaży;

poprzednio obowiązujące przepisy żadnych w tym względzie postanowień nie zawierały.

Do § 11.

Przepisy § 11 zostały w noweli rozp. księg. uzupełnione nowym ustępem, wprowadzającym dla prowadzących księgi handlowe podatników, przyjmujących od nakładców surowce, półwyroby i towary do dalszej przeróbki lub obróbki, obowiązek oddzielnego ewidencjonowania materiałów otrzymywanych od nakładcy; ewidencjonowanie powinno być dokonywane codziennie, w miarę przyjmowania towarów do przerobu lub obróbki albo w miarę ich wydawania po przerobie.

Wyjaśnienia do § 5 ust. 1, zawarte w niniejszym zarządzeniu mają tu odpowiednie zastosowanie. Należy podkreślić, iż dotychczas obowiązujące przepisy rozp. księg. nakładały na podatnika jedynie obowiązek prowadzenia w księgach odrębnego konta dla każdego nakładcy z podaniem jego imienia i nazwiska oraz adresu; obowiązek ten jest nadal aktualny.

Do § 12 lit. d).

Jedyną zmianą wprowadzoną w przepisie przez obecną nowelę jest wyraźne stwierdzenie, iż do drobnych wydatków, o których mowa w przepisie, zaliczają się także wydatki reprezentacyjne; należy zaznaczyć jednakże, iż w ramach określonych przepisem wydatki te i przy poprzednio obowiązującym brzmieniu przepisu mogły być również udokumentowane dowodami wewnętrznymi, uznawanymi w takich razach za należyte w rozumieniu art. 86 ust. 1 post. pod.

Do § 22 ust. 2.

Obowiązek przechowywania przez podatników, prowadzących księgi uproszczone i podatkowe, dowodów wystawianych w ramach istniejącego w przedsiębiorstwie systemu kontroli wewnętrznej, jak również wszelkich innych dokumentów otrzymywanych w związku z działalnością przedsiębiorstwa, istnieje zgodnie z ustępem 1 tego przepisu — przez lat sześć, licząc od końca okresu rachunkowego, w którym dokumenty te wystawiono lub otrzymano; przy księgach handlowych obowiązek ten, jak to wyżej zaznaczono, istnieje przez lat dziesięć;

Wyjaśnienia do § 6 ust. 6 zawarte w niniejszym zarządzeniu, mają tu odpowiednie zastosowanie.

Do § 33.

Przepis ten został obecną nowelą uzupełniony przez rozciągnięcie na podatników prowadzących księgi uproszczone mocy przepisów § 6 ust. 2 i 3, dotyczących obowiązku udowadniania sprzedaży towarów dziennymi zestawieniami sprzedaży, prowadzonymi przez sprzedających; w związku z tym wyjaśnienia do § 6 ust. 2 i 3 zawarte w niniejszym zarządzeniu, mają tu również odpowiednie zastosowanie.

Zarządzenie Ministra Skarbu z dnia 2 czerwca 1948 r. o wprowadzeniu dla niektórych grup podatników obowiązku udowadniania przychodów kopiami kwitów z bloczków kasowych urzędowego nakładu.

Na podstawie art. 1 dekretu z dnia 14 kwietnia 1948 r. o sposobie udowadniania przez podatników przychodów gotówkowych (Dz. U. R. P. Nr 21, poz. 141) zarządzam, co następuje:

§ 1. 1. Wprowadza się dla następujących grup podatników obowiązek udowadniania przychodów gotówkowych kopiami kwitów z bloczków kasowych urzędowego nakładu oraz wręczania płacącym oryginalnych egzemplarzy tych kwitów.

1) dla grup podatników prowadzących księgi handlowe — w odniesieniu do przedsiębiorstw lub zakładów, prowadzonych na terenie miasta stołecznego Warszawy oraz miast: Bytomia, Chorzowa, Gliwic, Katowic, Krakowa, Łodzi, Poznania i Sosnowca,

2) dla grup podatników wymienionych w art. 10 pkt 5 lit. c) dekretu z dnia 21 grudnia 1946 r. Nr 3, poz. 23 i z 1948 Nr 12, poz. 94) — na obszarze całego Państwa.

2. Przepisu ust. 1 nie stosuje się w przypadku dokonania świadczenia, w odniesieniu do którego w myśl obowiązujących przepisów ciąży na podatniku obowiązek wydawania rachunku i rachunek rzeczywiście został wydany.

§ 2. 1. Obowiązkowi, określonemu w § 1 nie podlegają przedsiębiorstwa państwowe i samorządowe oraz przedsiębiorstwa pozostające pod zarządem państwowym lub samorządowym.

2. Przedsiębiorstwa zorganizowane na zasadzie przepisów prawa handlowego, w których kapitale zakładowym uczestniczą wyłącznie: Skarb Państwa, przedsiębiorstwa i instytucje państwowe, przedsiębiorstwa i instytucje samorządowe; instytucje spółdzielcze lub spółdzielnie uważa się za przedsiębiorstwa państwowe w rozumieniu niniejszego zarządzenia.

§ 3. Upoważnia się dyrektorów izb skarbowych do zwalniania spółdzielni, należących do Związku Rewizyjnego Spółdzielni R. P., na indywidualne podania od obowiązków wynikających z przepisów niniejszego zarządzenia.

§ 4. Zarządzenie niniejsze wchodzi w życie z dniem 1 lipca 1948 r.

Zarządzenie Ministra Skarbu z dnia 2 czerwca 1948 r. w sprawie wzorów bloczków kasowych oraz sposobu ich wydawania i kontroli.

Na podstawie art. 2 dekretu z dnia 14 kwietnia 1948 r. o sposobie udowadniania przez podatników przychodów gotówkowych (Dz. U. R. P. Nr 21, poz. 141) zarządzam, co następuje:

§ 1. Ustanawia się bloczki kasowe urzędowego nakładu wg wzoru Nr 1 w kolorze białym dla podatników prowadzących księgi handlowe lub księgi uproszczone oraz w innych kolorach — dla podatników prowadzących księgi podatkowe.

§ 2. 1. Bloczki kasowe zawierają formularze kwitów oznaczone serią oraz numerem kolejnym w obrębie serii.

2. Bloczki kasowe posiadają po 50 egz. oryginalnych formularzy kwitów perforowanych oraz po 50 egz. odbitek.

§ 3. 1. Bloczki kasowe są drukami płatnymi.

2. Cenę bloczków kasowych ustali Ministerstwo Skarbu.

3. Nakład bloczków kasowych wykonuje centralnie Ministerstwo Skarbu.

§ 4. 1. Bloczki kasowe sprzedaje urząd skarbowy (rewizyjny) na podstawie wypełnionej przez podatnika deklaracji wg wzoru Nr 2 po okazaniu przez podatnika karty rejestracyjnej.

2. Deklaracja na nabycie bloczków kasowych składa się z dwóch odcinków; pierwszy odcinek deklaracji urzędnik sprzedający bloczki przekazuje działowi wymiarowemu, celem dołączenia do akt wymiarowych podatnika, drugi odcinek dołącza do dziennych zestawień sprzedanych bloczków kasowych według wzoru Nr 3, które składa codziennie w kasie urzędu skarbowego przy uiszczaniu gotówki pobranej za sprzedane bloczki.

§ 5. 1. Podatnicy, określeni w zarządzeniu Ministra Skarbu, wydanym na podstawie art. 1 dekretu z dnia 14 kwietnia 1948 r. o sposobie udowadniania przez podatników przychodów gotówkowych, używają nabytych bloczków kasowych w kolejności numerów kwitów w nich zawartych.

2. Formularze kwitów z bloczków kasowych powinny być wypełniane przebitkowo w dwóch egzemplarzach; oryginał wręcza się kontrahentowi (klientowi, odbiorcy towaru lub usługi) przy wpłacie należności, odbitka zaś pozostaje w bloczku.

3. Niedopuszczalne jest przerabianie i wycieranie zapisów dokonanych na formularzach kwitów kasowych.

§ 6. Zepsute formularze kwitów kasowych powinny znajdować się w bloczku kasowym wraz z egzemplarzem oryginalnym. Unieważnienie zepsutego formularza kwitu następuje przez przebitkowe przekreślenie go, podpisane przez unieważniającego.

§ 7. W przypadku zagubienia lub zniszczenia nie zużytego bloczka kasowego podatnicy obowiązani są bezzwłocznie zawiadomić właściwy urząd skarbowy (rewizyjny) podając okoliczności, wśród których zagubienie lub zniszczenie nastąpiło. Urząd skarbowy (rewizyjny) powiadamia o tym izbę skarbową, ta zaś Ministerstwo Skarbu celem unieważnienia bloczków przez publiczne ogłoszenie w Dzienniku Urzędowym Ministerstwa Skarbu.

§ 8. Podatnicy obowiązani są przechowywać zużyte bloczki kasowe, oznaczone na okładce datą rozpoczęcia i ukończenia używania bloczka, w porządku chronologicznym.

§ 9. Podatnicy nie mogą bez zezwolenia właściwego urzędu skarbowego (rewizyjnego) odstępować sobie wzajemnie nabytych bloczków kasowych.

§ 10. Zarządzenie niniejsze wchodzi w życie z dniem 1 lipca 1948 r.

Okólnik z dnia 28 kwietnia 1948 r. w sprawie obliczania zaliczek miesięcznych na podatek dochodowy.

Przepisy § 3 ust. 1 rozporządzenia z dnia 20 stycznia 1946 r. w sprawie obowiązku wpłacania zaliczek na podatek dochodowy (Dz. U. R. P. Nr 5, poz. 50) przewidują, że dla obliczenia zaliczki stosuje się do ustalonego za miesiąc dochodu stopę podatku odpowiadającą temu dochodowi obliczonemu w stosunku rocznym. Przepis ten powoduje konieczność mnożenia dochodu miesięcznego przez właściwy mnożnik (w przeważającej części przypadków 12) jedynie tylko dla odszukania odpowiedniej stopy podatku.

Celem uproszczenia postępowania przy obliczaniu kwoty należnych zaliczek na podatek dochodowy Ministerstwo Skarbu podaje do wiadomości i stosowania skalę z art. 18 dekretu z dnia 8 stycznia 1946 r. o podatku dochodowym (Dz. U. R. P. z 1947 r. Nr 25, poz. 99) przebudowaną dla celów obliczania zaliczek w dostosowaniu do dochodu miesięcznego w tych wszystkich przypadkach, gdy dla obliczenia dochodu w stosunku rocznym właściwy jest mnożnik 12. Skala ta nie ma natomiast zastosowania, gdy właściwy jest inny mnożnik, a więc w szczególności w przypadkach przewidzianych w § 3 ust. 2 i 3 oraz § 4 lit. b) powołanego rozporządzenia z 20 stycznia 1946 r. oraz w części II pkt 5) okólnika Min. Sk. z dnia 12 lutego 1946 r. Nr D. V. 3 — 1) 2) 3) 46 (Dz. Urz. Min. Sk. Nr 3, poz. 42).

Przy budowie załączonej skali uwzględniony już został przepis art. 18 ust. (2) i art. 18 ust. (3) i (4) (stopa pośrednia) dekretu o podatku dochodowym.

Obliczona według załączonej skali zaliczka podlega obniżeniu bądź podwyższeniu w przypadkach przewidzianych w art. 21 i 22 pod. doch.

Załącznik do okólnika z dnia 28 kwietnia 1948 r.

Znak D. V. 6975/3/48 r.

Stopień dochodu	Wysokość dochodu miesięcznego złotych		Wysokość zaliczki
	ponad	do	
0/1	6.000	6.122	Kwota dochodu ponad 6000 zł
1	6.122	6.666	2% dochodu
1/2	6.666	6.700	133 zł + kwota dochodu ponad 6666 zł
2	6.700	7.500	2,5% dochodu
2/3	7.500	7.538	187 zł + kwota dochodu ponad 7500 zł
3	7.538	8.333	3% dochodu
3/4	8.333	8.376	249 zł + kwota dochodu ponad 8333 zł
4	8.376	9.166	3,5% dochodu
4/5	9.166	9.213	320 zł + kwota dochodu ponad 9166 zł
5	9.213	10.000	4% dochodu
5/6	10.000	10.052	400 zł + kwota dochodu ponad 10.000 zł
6	10.052	10.833	4,5% dochodu
6/7	10.833	10.890	487 zł + kwota dochodu ponad 10.833 zł
7	10.890	11.666	5% dochodu
7/8	11.666	11.790	583 zł + kwota dochodu ponad 11.666 zł
8	11.790	12.500	6% dochodu
8/9	12.500	12.634	750 zł + kwota dochodu ponad 12.500 zł
9	12.634	14.166	7% dochodu
9/10	14.166	14.319	991 zł + kwota dochodu ponad 14.166 zł
10	14.319	15.833	8% dochodu

Stopień dochodu	Wysokość dochodu miesięcznego złotych		Wysokość zaliczki
	ponad	do	
10/11	15.833	16.006	1266 zł + kwota dochodu ponad 15.833 zł
11	16.006	17.500	9% dochodu
11/12	17.500	17.694	1575 zł + kwota dochodu ponad 17.500 zł
12	17.694	19.166	10% dochodu
12/13	19.166	19.381	1916 zł + kwota dochodu ponad 19.166 zł
13	19.381	20.833	11% dochodu
13/14	20.833	21.311	2291 zł + kwota dochodu ponad 20.833 zł
14	21.311	25.000	13% dochodu
14/15	25.000	25.588	3250 zł + kwota dochodu ponad 25.000 zł
15	25.588	29.166	15% dochodu
15/16	29.166	29.868	4374 zł + kwota dochodu ponad 29.166 zł
16	29.868	33.333	17% dochodu
16/17	33.333	34.156	5666 zł + kwota dochodu ponad 33.333 zł
17	34.156	37.500	19% dochodu
17/18	37.500	38.449	7125 zł + kwota dochodu ponad 37.500 zł
18	38.449	41.666	21% dochodu
18/19	41.666	42.748	8748 zł + kwota dochodu ponad 41.666 zł
19	42.748	50.000	23% dochodu
19/20	50.000	51.333	11.500 zł + kwota dochodu ponad 50.000 zł
20	51.333	58.333	25% dochodu
20/21	58.333	59.931	14.582 zł + kwota dochodu ponad 58.333 zł
21	59.931	66.666	27% dochodu
21/22	66.666	68.543	17.998 zł + kwota dochodu ponad 66.666 zł
22	68.543	75.000	29% dochodu
22/23	75.000	77.173	21.750 zł + kwota dochodu ponad 75.000 zł
23	77.173	83.333	31% dochodu
23/24	83.333	85.820	25.832 zł + kwota dochodu ponad 83.333 zł
24	85.820	100.000	33% dochodu
24/25	100.000	103.076	33.000 zł + kwota dochodu ponad 100.000 zł
25	103.076	116.666	35% dochodu
25/26	116.666	120.369	40.831 zł + kwota dochodu ponad 116.666 zł
26	120.369	133.333	37% dochodu
26/27	133.333	137.704	49.332 zł + kwota dochodu ponad 133.333 zł
27	137.704	150.000	39% dochodu
27/28	150.000	155.084	58.500 zł + kwota dochodu ponad 150.000 zł
28	155.084	200.000	41% dochodu
28/29	200.000	207.017	82.000 zł + kwota dochodu ponad 200.000 zł
29	207.017	250.000	43% dochodu
29/30	250.000	259.090	107.500 zł + kwota dochodu ponad 250.000 zł
30	259.090	300.000	45% dochodu
30/31	300.000	311.320	135.000 zł + kwota dochodu ponad 300.000 zł
31	311.320	350.000	47% dochodu
31/32	350.000	371.000	164.500 zł + kwota dochodu ponad 350.000 zł
32	371.000		50% dochodu

Koszty urządzania stoisk na targach międzynarodowych a podatek dochodowy.

Ministerstwo Skarbu wyjaśniło, że wydatki ponoszone przez przedsiębiorstwa w związku z urządzaniem na targach międzynarodowych i wystawach na terenie Polski stoisk, likwidowanych po zakończeniu imprezy i nie mających charakteru trwałej inwestycji, uznawać należy przy ustalaniu podstaw wymiaru podatku dochodowego za koszty uzyskania przychodów w rozumieniu art. 10 dekretu z dnia 8 stycznia 1946 r. o podatku dochodowym.

Potrącenia w podatku dochodowym od szkolenia uczniów rzemieślniczych.

Ministerstwo Skarbu wyjaśniło ostatnio, że koszty utrzymania i wyszkolenia uczniów rzemieślniczych (terminatorów) stanowią u rzemieślników (podatników podatku dochodowego) koszty uzyskania przychodów w rozumieniu przepisów art. 10 dekretu z dnia 8 stycznia br. o podatku dochodowym. Jeżeli więc podatnik wykazuje te koszty w prowadzonych księgach (uproszczonych), to przy ustalaniu dochodu podatkowego na podstawie dochodu z ksiąg nie będzie kwestionowane to potrącenie. W wypadkach natomiast, gdy ustalenie dochodu następuje na podstawie norm szacunkowych za rok, w którym nastąpiło wyzwolenie ucznia, jako koszty jego utrzymania i wyszkolenia — potrącone będzie 5 tys. zł za każdy rok nauki (nie więcej jednak niż 15 tys. na ucznia). Jeżeli za lata poprzedzające rok, w którym nastąpiło wyzwolenie ucznia, ustalono podatnikowi dochód na podstawie ksiąg, w których wykazany był już koszt utrzymania i szkolenia danego ucznia — nie będzie potrącana kwota po 5 tys. W wypadkach zaś, gdy płatnikowi za rok, w którym nastąpiło wyzwolenie ucznia, ustalono dochód na podstawie ksiąg, a za poprzednie lata, w których uczeń pobierał naukę, ustalono dochód na podstawie norm szacunkowych, to od dochodu ustalonego na podstawie ksiąg będą dokonane potrącenia po 5 tys. zł za ucznia za każdy rok nauki.

NASZE ZAGADNIENIA W CUDZYM ŚWIETLE

CO PISZE POLSKA PRASA GOSPODARCZA?

1. **„Rzeczpospolita i Dziennik Gospodarczy“** opublikował w numerze 156 artykuł: „Fundusz dyrektorski w przedsiębiorstwie radzieckim“. Artykuł ten podajemy w całości:

„Podstawową zasadą administrowania przedsiębiorstwem radzieckim jest zasada kalkulacji gospodarczej. Zapewnia ona najbardziej efektywne wyniki produkcyjne i powoduje, że zarówno przedsiębiorstwo jako całość, jak i każdy z pracowników zainteresowany jest w wykonaniu i przekroczeniu planów produkcyjnych, w podniesieniu jakości pracy przedsiębiorstwa i jego rentowności.

Wśród środków służących osiągnięciu tego celu doniosłe znaczenie posiada tzw. fundusz dyrektorski.

Do funduszu dyrektorskiego w przedsiębiorstwie państwowym przelewa się część zysku, o ile przedsiębiorstwo to pomyślnie wykorzystało plan produkcji w ustalonym przez plan asortymencie, a także wykonało plan obniżenia kosztów własnych produkcji i plan akumulacji zysków. Odpisy na fundusz dyrektorski od zysku ponadplanowego uskuteczania się w rozmiarze wyższym.

Pod względem wysokości odpisów na fundusz dyrektorski wszystkie przedsiębiorstwa radzieckie dzielą się na trzy grupy.

Do pierwszej wchodzą zakłady przemysłu spożywczego, mleczarskiego, mięsnego, rybnego, włókienniczego i innych gałęzi wytwarzających dobra konsumcyjne. Te zakłady odpisują na fundusz dyrektorski 2% zysku osiągniętego w granicach planu. Do drugiej grupy należą przedsiębiorstwa w przemysłach metalurgii nieżelaznej, chemicznym, lotniczym, okrętowym, samochodowym, w przemyśle wytwarzającym środki produkcji. Przedsiębiorstwa te przelewają na fundusz dyrektorski 4 proc. zysku.

Do trzeciej wreszcie grupy należą zakłady czarnej metalurgii, przemysłu naftowego, węglowego, zakłady górniczo-chemiczne, przedsiębiorstwa przemysłu nawozów azotowych i fosforowych. Odpisują one 10% swego planowego zysku na fundusz dyrektorski.

Rozmaitość wysokości tych odpisów uzasadniona jest rozmaitym poziomem rentowności przedsiębiorstw.

Celem poparcia nie tylko wykonania, lecz i przekroczenia planu, prawo przewiduje stosowanie wyższego procentu odpisów na fundusz dyrektorski od zysku otrzymanego ponad plan. Wielkość tych odpisów jest również zróżnicowana. Dla pierwszej grupy przedsiębiorstw wynosi ona 25 proc. dla drugiej — 50 proc., dla trzeciej — 75 proc. od sumy dodatkowego, ponadplanowego zysku. Przypuśćmy, że plan przewiduje dla przedsiębiorstwa osiągnięcie 1 miliona rubli zysku. W wypadku wykonania planu przedsiębiorstwo przeleje na fundusz dyrektora 100 tysięcy rubli. Przy otrzymaniu 1,5 miliona rubli zysku, przelewa się na fundusz sumę 475 tysięcy rubli (10 procent od 1 miliona oraz 75 procent od nadwyżki, wynoszącej 500 tysięcy rubli). W ten sposób zysk przedsiębiorstwa przekroczy plan tylko o 50 proc., a przelewy na fundusz dyrektorski prawie pięciokrotnie.

Mogą się jednak zdarzyć takie wypadki, że przedsiębiorstwo wskutek przyczyn od niego niezależnych nie osiągnie przewidzianego przez plan zysku lub odwrotnie, otrzyma nadzwyczajnie wysoki zysk ponadplanowy. Może to nastąpić np.: wskutek zmiany przez państwo cen surowców, materiałów, paliwa i wyrobów gotowych, zmiany taryf przewozowych, wysokości płac itd. Aby uwzględnić te czynniki, organy nadrzędne zatwierdzające wysokość odpisów na fundusz dyrektorski przeprowadzają ścisłą analizę osiągniętego zysku. Przy istnieniu przyczyn obiektywnych, które wpłynęły na wysokość otrzymanego przez przedsiębiorstwo zysku, następuje jego przeszacowanie i dopiero po nim dokonuje się odpisu na fundusz dyrektorski. Należy przy tym pamiętać, że w ZSRR ceny na produkcję przedsiębiorstw ustala państwo, same przedsiębiorstwa nie mają więc prawa ich podnosić lub obniżać.

Trzeba też podkreślić, że fundusz dyrektorski tworzy się nie tylko w przedsiębiorstwach rentownych, ale i w takich, które jeszcze nie przynoszą zysku i korzystają z dotacyj państwa (np. nowo założone przedsiębiorstwa). W takich wypadkach wysokość odpisów zależy od wysokości oszczędności wynikłej z obniżenia kosztów własnych produkcji, tj. od wykonania i przekroczenia planu obniżenia kosztów własnych. O ile przedsiębiorstwo całkowicie wykonało powyższy plan, odlicza na fundusz dyrektora 2—10 proc. uzyskanej oszczędności. O ile plan obniżenia kosztów własnych został przekroczony, odpisy wynoszą 25 — 75 proc. oszczędności ponadplanowej. Oczywiście we wszystkich tych wypadkach przedsiębiorstwo winno wykonać także plan produkcji w ramach ustalonego asortymentu.

Ewidencję środków pieniężnych wpływających na fundusz dyrektorski prowadzi buchalteria oddzielnie od wszystkich innych środków, przy czym fundusz ten może być wykorzystywany wyłącznie na potrzeby danego przedsiębiorstwa. Prawo zastrzega jedynie, iż połowa funduszu dyrektorskiego winna być wydatkowana na budowę nowych domów dla pracowników przedsiębiorstwa i na remont ich mieszkań z tym, że budownictwo to jest prowadzone ponad zasadniczy, normalny plan budownictwa mieszkaniowego.

Druga połowa funduszu jest wydatkowana na wypłatę premii dla wyróżniających się pracowników, na opłacenie dla nich pobytu w uzdrowiskach, na finansowanie opieki nad dziećmi, na urządzanie domów wypoczynkowych, sanatoriów, klubów; pewna część środków idzie na rozszerzenie produkcji.

Szczegółowy plan wydatkowania funduszu dyrektorskiego musi być bezwarunkowo uzgodniony ze związkiem zawodowym w danym przedsiębiorstwie. Zapewnia to kontrolę ze strony całej załogi w zakresie prawidłowego i celowego wydatkowania funduszu.

Fundusz dyrektorski w wielu przedsiębiorstwach wynosi bardzo poważne sumy. Np. leningradzka fabryka „Linotyp" posiadała na r. 1947 fundusz dyrektorski w wysokości 900 tysięcy rubli, niewielka moskiewska fabryka sprzętu elektrotechnicznego — 300 tys. rubli itd. Uralskie Zakłady Budowy Maszyn wybudowały w r. ub. z funduszu dyrektorskiego wielki klub robotniczy. Leningradzka fabryka obuwia „Skorochód" z funduszu tego założyła własny obóz letni dla dzieci swoich pracowników. Takie obozy będą założone w tym roku przez inne fabryki leningradzkie.

Należy zaznaczyć, że wszystkie wydatki z funduszu dyrektora dokonywane są niezależnie od analogicznych wydatków przedsiębiorstwa przewidzianych przez plan na te same cele (na rozszerzenie produkcji, na premiowanie pracowników, na zaspokojenie potrzeb społeczno-kulturalnych załogi itd.). Wpływa to oczywiście na zainteresowanie całego zespołu w dobrych wynikach pracy przedsiębiorstwa".

E. Kasimowski, Moskwa

OKRUCHY BIBLIOGRAFICZNE

Stanisław Skrzywan — „Rachunkowość przedsiębiorstw handlowych i przemysłowych" — Część I: „Ogólne zasady księgowości", Warszawa 1947, Trzaska, Evert i Michalski.

Pod powyższym tytułem ukazała się w zeszłym roku w ramach Biblioteki Szkoły Głównej Handlowej w Warszawie, pierwsza część zakrojonego na szeroką skalę podręcznika rachunkowości, poświęcona, jak sam autor mówi: „metodycznemu wykładowi systemu księgowości podwójnej, ujętemu w najogólniejszych rzutach." Niewielkie to, a niezmiernie pożyteczne dzieło, rozpada się na dwie części, w których autor omawia istotę i cele rachunkowości oraz ogólne zasady księgowości. To, że autor poprzedził swoje właściwe wywody omówieniem istoty i celów rachunkowości, jest wielkim plusem podręcznika. Zagadnienie istoty rachunkowości jest bowiem zagadnieniem bardzo ważnym, bo od umiejętnego jego wyjaśnienia zależy pełne zrozumienie całości rachunkowości i nurtujących w niej problemów.

Dział drugi podręcznika, traktujący o ogólnych zasadach księgowości, jest gruntownie dydaktycznie przemyślany. Autor wprowadza czytelnika logicznie i konsekwentnie w coraz to zawilsze etapy wykładu księgowości. **W tym pierwszorzędnie dydaktycznym ujęciu treści leży istotna wartość podręcznika.** Jasno sprecyzowane pojęcia i definicje uzupełniają całość tego niezmiernie jasnego i przystępnego, rzeczowego wykładu. Nawet tak szczegółowe zagadnienie, jak organizacja inwentury, które autor uwzględnił w swojej pracy, nie zaciemnia w najmniejszym nawet stopniu jasności i przejrzystości jej układu. Podręcznik Skrzywana zaliczyć więc należy do pozycji wartościowych, jakie ostatnio ukazały się na półkach księgarskich. Adeptom nauki rachunkowości przyniesie on bez wątpienia wiele korzyści. (T. A.)

Wzmianki o nowościach polskich

Księgowego zainteresować mogą następujące nowości wydawnicze:

1. W ramach „Biblioteki Prawa Podatkowego" ukazał się zbiór ustawodawstwa skarbowego pt.: Tom VI **„Prawo podatkowe"**. Wydawnictwo to zawiera pełne teksty dekretów, ustaw i rozporządzeń z dziedziny prawa podatkowego wg stanu prawnego na I-V-48 r. str. 725. cena zł 1.000,— do nabycia w urzędach skarbowych i księgarniach.
2. I. Hannopolski — **„Plan produkcji przedsiębiorstwa przemysłowego"** przekład z języka rosyjskiego, „Książka", Warszawa 1948, str. 198.
3. P. Fałkowski — **„Organizacja i administracja magazynów w przemyśle"**, „Instytut Wiedzy" Spółdz. Wyd. Autorów, Gliwice.
4. Dr L. Koźmiński — **„Zwyczaje handlowe"** (Kupno — sprzedaż), Trzaska, Evert i Michalski, Warszawa 1948, str. 172.
5. T. Krzyżewski — **„Reklama prasowa i spis czasopism R. P."** PAR, Kraków 1948, str. 160.

W załączeniu prenumeratorzy otrzymują bezpłatny dodatek do Nr 7/8 Rachunkowość Podatki: Broszurę „Powszechne Domy Towarowe"

Prenumerata miesięcznika „Rachunkowość — Podatki" wynosi (wraz z przesyłką pocztową) półrocznie zł 750,—. Numer pojedynczy kosztuje zł 125. — **Cennik ogłoszeń:** ogłoszenia za tekstem: cała str. 75.000.— zł, ½ str. 40.000,— zł, ¼ str. 22.000,— zł, ⅛ str. 14.000,— zł, 1/16 str. 9.000,— zł. (Miejsce wybrane drożej). Za teksty ogłoszeń Redakcja nie odpowiada. **Adres Redakcji: Kraków,** ul. Grottgera Boczna 9/7 — **Adres Administracji: Katowice,** ul. 3 Maja 23, telefon 317-73. — Konto P. K. O. Katowice III 309. Druk: Księgarnia i Drukarnia Katolicka. Katowice Warszawska 58. Telefon 313-30/337-58 R-50523